



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

Processo nº 10830.007163/2004-36
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 2102-003.146 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 4 de novembro de 2014
Matéria IRPF - Depósitos bancários
Recorrentes DEMETRIUS ELI MODELO DE SOUZA DIAS
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2000, 2001, 2002

INTIMAÇÃO/NOTIFICAÇÃO POR EDITAL. POSSIBILIDADE.

Quando resultar improfícua a ciência pessoal ou por via postal, a intimação poderá ser feita por edital, publicado em dependência da repartição, franqueada ao público.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. IRRETROATIVIDADE DA LEI Nº 10.174, DE 2001.

O art. 11, § 3º, da Lei nº 9.311/96, com a redação dada pela Lei nº 10.174/2001, que autoriza o uso de informações da CPMF para a constituição do crédito tributário de outros tributos, aplica-se retroativamente. (Súmula CARF nº 35 - Portaria MF nº 383 DOU de 14/07/2010)

REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÕES SOBRE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA. POSSIBILIDADE.

Havendo procedimento fiscal em curso, os agentes fiscais tributários poderão requisitar das instituições financeiras registros e informações relativos a contas de depósitos e de investimentos do contribuinte sob fiscalização, sempre que essa providência seja considerada indispensável por autoridade administrativa competente.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. DATA DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR.

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. (Súmula CARF nº 38 - Portaria MF nº 383 DOU de 14/07/2010)

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

O imposto sobre a renda pessoa física é tributo sob a modalidade de lançamento por homologação e, sempre que o contribuinte efetue o pagamento antecipado, o prazo decadencial encerra-se depois de transcorridos cinco anos do encerramento do ano-calendário. Na ausência de pagamento ou nas hipóteses de dolo, fraude e simulação, o prazo de cinco anos para constituir o crédito tributário é contado do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

OMISSÃO DE RENDIMENTO. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ARTIGO 42 DA LEI Nº 9.430, DE 1996.

A presunção legal de omissão de receitas, prevista no art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza o lançamento com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo.

EXAME DE CONSTITUCIONALIDADE.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (Súmula CARF nº 2, publicada no DOU, Seção 1, de 22/12/2009)

DEPÓSITO BANCÁRIO. PRESUNÇÃO LEGAL. DISPENSA DA COMPROVAÇÃO DO CONSUMO DE RENDA.

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. (Súmula CARF nº 26, Portaria nº 383 DOU, de 14 de julho de 2010)

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. COMPROVAÇÃO.

Na tributação da omissão de rendimentos ou receitas caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, os depósitos de um mês não servem para comprovar a origem de depósitos havidos em meses subsequentes. (Súmula CARF nº 30, publicada no DOU, Seção 1, de 22/12/2009)

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. EXCLUSÃO. DEPÓSITO IGUAL OU INFERIOR A R\$12.000,00. LIMITE DE R\$80.000,00.

Os depósitos bancários iguais ou inferiores a R\$12.000,00 (doze mil reais), cujo somatório não ultrapasse R\$80.000,00 (oitenta mil reais) no ano-calendário, não podem ser considerados na presunção da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, no caso de pessoa física. (Portaria CARF nº 52, de 21 de dezembro de 2010)

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO PROPORCIONAL.

Sobre a multa de ofício proporcional devem incidir juros de mora, apurados à razão de 1% ao mês, na forma estabelecida no art. 161 do CTN.

RO Negado e Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício. Quanto ao recurso voluntário, por unanimidade de votos, acordam em afastar as preliminares e, no mérito, por maioria, dar provimento parcial ao recurso, para: a) excluir da base de cálculo do imposto devido os valores de R\$ 186.215,98, R\$ 204.268,00 e R\$ 36.100,00, nos anos-calendário 1999, 2000 e 2001, respectivamente; b) reduzir o percentual da multa de ofício para 75% e c) determinar que os juros de mora incidentes sobre a multa de ofício não deve exceder ao percentual de 1% ao mês. Vencido os Conselheiros Bernardo Schmidt e José Raimundo Tosta Santos que mantinham a incidência da taxa Selic sobre a multa de ofício lançada.

Assinado digitalmente

JOSÉ RAIMUNDO TOSTA SANTOS – Presidente.

Assinado digitalmente

NÚBIA MATOS MOURA – Relatora.

EDITADO EM: 10/11/2014

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alice Grecchi, Bernardo Schmidt, Carlos André Rodrigues Pereira Lima, José Raimundo Tosta Santos e Núbia Matos Moura. Ausente momentaneamente a Conselheira Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti.

Relatório

Contra DEMETRIUS ELI MODOLO DE SOUZA DIAS foi lavrado Auto de Infração, fls. 05/11, para formalização de exigência de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF), relativa aos anos-calendário 1999 a 2001, exercícios 2000 a 2002, no valor total de R\$ 120.893.260,00, incluindo multa de ofício agravada e qualificada, no percentual de 225%, e juros de mora, estes últimos calculados até 30/11/2004.

A infração apurada pela autoridade fiscal, detalhada no Auto de Infração e no Termo de Verificação Fiscal, fls. 787/798, foi omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada.

A multa de ofício foi aplicada na sua forma majorada e qualificada, no percentual de 225%, pelas seguintes razões extraídas do Termo de Verificação Fiscal:

DO AGRAVAMENTO DA PENALIDADE

20) Em 06/10/2004 e 26/11/2004, conforme consta no item 13 (DOS FATOS / DA AÇÃO FISCAL), acima referido, o contribuinte fora intimado e reintimado dentre outras a comprovar as origens dos depósitos bancários mediante documento hábil, não atendendo a solicitação, mesmo após a postergação de prazo requerida.

Ressalta-se que tal prática se alinha em relação ao Termo de Início de Fiscalização, quando em resposta a referido Termo, tenta invocar preceitos Constitucionais para não apresentação ou atendimento das solicitações nele contido;

21) Em vista deste fato, conforme dispõem as Leis nº 9.430/96, art. 44, parágrafo 2º e nº 9.532/97, art. 70, inciso I, que prevê que no caso de não atendimento pelo contribuinte, no prazo marcado, em intimação para prestar esclarecimentos, as multas a que se referem os incisos serão agravadas. Sendo assim toda omissão de receitas com base na comprovação das origens dos valores creditados/depositados nas contas correntes do contribuinte terão suas penalidades agravadas.

MAJORAÇÃO DAS PENALIDADES NOS CASOS DE EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE

22) Torna-se evidente o intuito de fraude constatado no presente procedimento fiscal e está caracterizado, conforme os fatos abaixo a serem descritos, pela prática sistemática e reiterada adotada pelo contribuinte em omitir receitas ao Fisco em todos anos calendário fiscalizados.

22.1 É claro e evidente o intuito doloso do contribuinte no sentido de impedir, ou ao menos entravar temporariamente, o alcance, por parte desta fiscalização, às infrações tributárias praticadas sistemática e reiteradamente no período de 01/01/99 a 31/12/2001, o qual sucessivamente se valeu de artifícios protelatórios, para ocultar a realidade dos rendimentos auferidos, uma vez que havia oferecido à tributação, através Declarações de Rendimentos de DIRPF, valores muito inferiores aos realmente devidos ao Fisco Federal, considerando os estapafúrdios montantes de depósitos apurados em suas contas bancárias;

22.2 Desde o início da ação fiscal, o contribuinte, sempre representado por seus procuradores, tentou embaraçar, ou no mínimo atrasar o bom andamento desta fiscalização, invocando o direito Constitucional do sigilo bancário;

22.3 Posteriormente, diante da possibilidade de ser lavrado Termo de Embaraço, passou então a adotar outra estratégia: atender as solicitações da fiscalização ainda que parcialmente;

22.4 Porém, quando efetivamente fora intimado a comprovar a origem/motivação de cada depósito apurado

em suas contas bancárias, uma vez que, não apresentou resposta aos Termos lavrados em 06/10/04 retornando a postura praticada no início desta ação fiscal;

22.5 Então, em última tentativa, foi dada a oportunidade ao contribuinte de apresentar as comprovações pendentes, quando foi lavrado novo Termo de Intimação e Constatação Fiscal em 26/11/2004;

22.6 Para surpresa desta fiscalização, o contribuinte selou por vez sua conduta em não colaborar: não atendeu a solicitação, permanecendo apenas suas alegações evasivas anteriores, sem apresentar qualquer prova de extravio dos livros/documentos que pudesse justificar a reiterada recusa da sua exibição;

23) Concluindo, em função dos fatos acima descritos, não deixa dúvida a esta fiscalização quanto à intenção do contribuinte em fraudar o Fisco Federal, onde tal prática abrangeu não apenas um mês, mas todo o período auditado, não comprovando a origem dos depósitos bancários, estando portanto, enquadrado na situação prevista no inciso II do art. 44 da Lei 9.430/96, pela prática prevista no art. 71 da Lei nº 4.502/64. implicando na majoração da multa de ofício para 150%;

Inconformado com a exigência, o contribuinte apresentou impugnação, fls. 808/855, e a autoridade julgadora de primeira instância determinou a realização de diligência, Resolução DRJ/SPO II nº 00431, de 03/02/2005, fls. 2787/2791, nos seguintes termos:

1. Fornecimento de cópia ao Impugnante da representação fiscal de 20/06/2003 citada em fl. 782, com as devidas cautelas quanto ao sigilo fiscal de outros contribuintes eventualmente citados nos documentos.

2. Intimação do impugnante para apresentar:

2.1. As provas que entenda necessárias, especialmente aquelas que faz referência no item 3.4 da Impugnação, fl. 824;

2.2. A relação completa das empresas que efetuaram depósitos em sua(s) conta(s) bancária(s) no período de jul/99 a dez/2001;

2.3. A relação completa das empresas para as quais emitiu cheques e/ou efetuou depósitos no período de jul/99 a dez/2001, identificando os respectivos cheques e depósitos;

3. Juntada do comprovante de recepção das informações bancárias recebidas do Banco do Brasil;

4. Diligências junto a todas as empresas que receberam cheques e/ou depósitos do impugnante e que são citadas em fls. 825/829, nas folhas do livro caixa contidas nos documentos de fls. 851/2165 e na relação fornecida em resposta ao item 2.3 anterior para:

4.1. Informarem se, de fato, receberam os cheques citados pelo impugnante;

4.2. Informarem, em caso positivo, a que título foram feitos tais pagamentos e se o impugnante agia em nome próprio ou de terceiro, pessoa física ou jurídica;

4.3. Caso os cheques e/ou depósitos sejam destinados a pagamento de combustíveis e/ou outras mercadorias, enviarem cópias das notas fiscais que deram sustentação às operações e informarem os endereços para os quais as mercadorias eram remetidas:

5. Diligências junto a todas as empresas que emitiram cheques e/ou efetuaram depósitos para o impugnante e que são citadas em fls. 824/840 e na relação fornecida em resposta ao item 2.2 anterior para:

5.1. Informarem a que título foram feitos tais pagamentos;

5.2. Enviarem cópias de documentos e escrituração fiscal que dão sustentação às operações eventualmente informadas em resposta ao item 5.1;

5.3. Informarem se o contribuinte agia em nome próprio ou de terceiro, pessoa física ou jurídica;

6. Análise da autoridade fiscalizadora se o caso enseja ou não a revisão de ofício prevista no art. 149, VIII do CTN c/c art. 18, §3º do Decreto 70.235/72, no sentido de adequar o lançamento a todas as diligências e provas juntadas aos autos e/ou ao disposto no art 150, §1º, inciso II do RIR/99 e/ou ao art 150, §2º, incisos II e III do RIR/99: e/ou ao disposto no art. 42, § 1º e §4º da lei 9.430/96, com respectivas providências, se for o caso;

No caso de não ser feita a revisão de ofício:

7.1. Manifestação da autoridade fiscalizadora quanto à impugnação do contribuinte de fls. 804/850 - especialmente quanto aos itens 3.8 a 3.13. fls. 840/846, da referida peça quanto aos documentos já juntados de fls. 851/2165 e quanto aos documentos obtidos pelas diligências dos itens 2, 4 e 5.

7.2. Intimar o impugnante a apresentar aditamento à sua impugnação no prazo de 30 (trinta dias) dias, conforme previsto no art. 18, § 3º do Decreto 70.235/72, em obediência aos princípios do contraditório e da ampla defesa,

7.3. Retorne os autos a esta DRJ/SP-II para análise e posterior julgamento.

Realizada a diligência, a autoridade fiscal se pronunciou, conforme Termo de Encerramento – Diligência Fiscal, fls. 4964/4996, e o contribuinte apresentou aditamento da impugnação, fls. 5002/5019.

Seguiu-se o julgamento de primeira instância, Acórdão DRJ/SPOII nº 17-30.855, de 01/04/2009, fls. 5033/5070, julgando-se procedente em parte o lançamento, para reduzir o imposto devido para R\$ 27.160.219,36 e reduzir o percentual da multa de ofício de 225% para 112,5%. Da referida decisão recorreu-se de ofício, em razão do limite de alçada estabelecido na Portaria MF nº 3, de 03 de janeiro de 2008.

Cientificado da decisão de primeira instância, por edital, fls. 5079, afixado em 11/05/2009, o contribuinte apresentou, em 25/06/2009, recurso voluntário, fls. 5088/5162, no qual traz as alegações a seguir resumidas:

Preliminarmente: Nulidade da Intimação – Cerceamento ao direito de defesa – É nula a intimação que cientificou o contribuinte, por edital, da decisão de primeira instância, por cerceamento do direito de defesa, posto que somente teve um dia para preparar o recurso voluntário, sendo importante observar que a ciência por via postal foi encaminhada para endereço antigo, posto que o recorrente informou seu novo endereço na Declaração de Ajuste Anual (DAA), exercício 2009, ano-calendário 2008, cuja cópia segue anexa ao recurso.

Do sigilo bancário e da utilização dos extratos - O Auto de Infração é imprestável, posto que baseado em prova ilícita. É indubitável que à época do fato gerador a quebra do sigilo bancário era exclusivamente reservada ao Poder Judiciário. A Lei Complementar nº 105, de 2001, e a Lei nº 10.174, de 2001, não autorizam o agente fiscal a ter acesso às informações bancárias do contribuinte nos anos de 1999, 2000 e parte de 2001.

A RMF foi expedida sem que houvesse qualquer recusa ou embaraço do fiscalizado, na vigência de prazo concedido pela própria fiscalização para que o próprio contribuinte providenciasse as cópias dos seus extratos bancários. A autoridade fiscal utilizou as informações bancárias sem demonstrar porque as considerava “indispensáveis”, sem tipificar em qual das 11 hipóteses do Decreto nº 3.724, de 2001, enquadrava-se o contribuinte autuado.

Em 24/09/2004 o fiscalizado apresentou os extratos do Banco do Brasil, que foram anexados às fls. 32/262 (230 páginas). Portanto, é nulo o procedimento de expedição de RMF, quebrando o seu sigilo em data posterior (14/10/2004), o que contamina de igual nulidade o lançamento, além de ser prova suficiente para afastar a falsa acusação de embaraço à fiscalização, do qual resultou indevida majoração da multa agravada.

Erro na determinação do momento de ocorrência do fato gerador – A despeito de embasar o lançamento exatamente no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, o agente fiscal trabalhou com o *caput* do artigo, desprezando seus parágrafos. Imprestável o lançamento tributário que fincou um único fato gerador em 31/12 para todos os supostos rendimentos omitidos, tendo por vencimento da obrigação a data de 28/04, quando a lei determina que esses rendimentos sejam tributados no mês em que considerados recebidos.

Da imprestabilidade do lançamento: Decadência – É imperativo que se reconheça que decaiu o direito de o Fisco constituir crédito tributário sobre os depósitos bancários efetuados no período de janeiro a novembro de 1999, por força da regra contida no artigo 150, § 4º, do CTN.

Os depósitos bancários não sustentam a presunção legal de omissão de rendimentos
– A presunção legal estabelecida pelo art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, colide com as

diretrizes do processo de criação das presunções legais, pois a experiência haurida com os casos anteriores evidenciou que entre o depósito bancário e o rendimento omitido não havia, necessariamente, nexos causal, significando, portanto, que essa presunção não está estribada na experiência dos fatos segundo a ordem natural das coisas.

Inexistência de acréscimo patrimonial atestada pelo Fisco – A autoridade fiscal atestou a inexistência de acréscimo patrimonial. Assim, exige-se a desqualificação do precipitado lançamento tributário, mediante cancelamento do Auto de Infração

Depósitos bancários tem origem no exercício de atividade empresarial, previamente informada à Fiscalização - Há nos autos robustas provas de que a movimentação financeira efetivada nas contas bancárias do recorrente são provenientes da intermediação de compra e venda de combustível por conta própria, sendo certo que outras provas foram produzidas durante a diligência fiscal, cujos resultados foram menosprezados e até negados pela autoridade fiscal ao fim dos trabalhos.

Da dispensa de comprovação de pequenos depósitos – A autoridade autuante, desconsiderando o disposto no art. 42, § 3º, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996, incluiu valores inferiores R\$ 80.000,00, os quais devem ser desconsiderados.

Desconsideração das sobras de recursos dos meses anteriores – O CARF já decidiu que as sobras de recursos de um mês deverão ser aproveitadas para justificativa de valores do mês subsequente.

Microfilmes de cheques e Livro Caixa provam exercício da atividade empresarial – As cópias dos cheques emitidos pelo contribuinte e o Livro Caixa são documentos suficientes para extrair a prova do exercício da atividade empresarial exercida pelo recorrente.

Metodologia inadequada na tributação da renda da atividade empresarial – Do Livro-Caixa restou demonstrada, também, a concentração dos recursos financeiros em uma única entidade bancária, depositando-se todos os ingressos em contas mantidas em nome da pessoa física do autuado junto ao Banco do Brasil, inclusive os ingressos financeiros arrecadados nos diversos postos de combustíveis de propriedade do recorrente. Assim, comprovado o exercício de atividade econômica em nome próprio, “com o fim especulativo de lucro”, estará a pessoa física compulsoriamente equiparada à pessoa jurídica, devendo tributar seus resultados na forma prevista pela legislação tributária para as pessoas jurídicas, e não como pessoa física como fez o Fisco, sendo irrelevante estar ou não inscrita no CNPJ. Dessa forma, era imperativo que fosse o contribuinte intimado a apresentar não só o Livro-Caixa, mas escrituração contábil regular que permitisse apurar o Lucro Real, para efeito de submeter-se à tributação como pessoa jurídica.

Comprovação indireta da origem dos depósitos - Ainda que haja dificuldade para a comprovação direta de cada depósito, é inegável que a comprovação indireta não só é factível, como está evidenciada nos documentos acostados nos autos, seja acompanhando a impugnação, ou obtidos no resultado da própria Diligência realizada. Isto porque, cumpre repisar, se o recorrente faz efetiva prova de ter emitido cheque em favor de fornecedores de combustíveis (como a Petrobrás), que por conta desses pagamentos emitiam notas fiscais e faziam a remessa dos produtos aos postos revendedores destinatários, parece óbvio que os recursos ingressados na conta-corrente do Recorrente só poderiam advir daqueles estabelecimentos revendedores.

Ajustes da base de cálculo após a diligência: Erros permanecem – Em que pese o Auditor-Fiscal ter proposto o expurgo de vários valores que aparecem no extrato bancário com o histórico de “transferência”, restaram outros tantos não excluídos que estão grafados com o mesmo histórico.

Também continuam os valores em duplicidade, relativamente aos depósitos em cheques e, em seguida, pelo desbloqueio.

Constata-se, ainda, nova duplicidade, consumada pela repetição de operações de créditos nos extratos gerados pela fiscalização. Fatos verificados nos meses de junho de 1999 e junho de 2001.

Do indeferimento da perícia requisitada mediante diligência – Exercício da ampla defesa – Protesta o recorrente pela realização da diligência requerida na impugnação.

Improcedência da multa agravada (112,5%): Não houve embaraço – O acórdão recorrido deve ser reformado para se afastar a aplicação de multa agravada de 112,5% sobre o imposto de renda exigido pelo Auto de Infração, uma vez que não restou comprovada a prática de qualquer embaraço à fiscalização.

Selic sobre a multa de ofício – Impossibilidade - A aplicação da taxa Selic sobre a multa de ofício não encontra amparo em qualquer ordenamento jurídico, não podendo, portanto, prosperar.

Conforme Resolução nº 2102-000.104, de 21/11/2012, fls. 5168/5174, o julgamento do recurso voluntário apresentado pelo contribuinte foi sobrestado em razão do disposto no art. 62-A, *caput* e parágrafo 1º, do Anexo II, do RICARF. Todavia, o referido parágrafo 1º foi revogado pela Portaria MF nº 545, de 18 de novembro de 2013, de sorte que retoma-se o julgamento do recurso voluntário.

É o relatório.

Voto

Conselheira Núbia Matos Moura, relatora

Do recurso de ofício

Cuida-se de lançamento, que imputou ao contribuinte a infração de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, nos anos-calendário 1999, 2000 e 2001, cujas bases de cálculo são: R\$ 5.484.881,00, R\$ 47.585.022,37 e R\$ 62.517.274,71, respectivamente.

A decisão recorrida considerou o lançamento procedente em parte, para excluir da base de cálculo da infração os seguintes valores: R\$ 532.019,97, R\$ 1.458.747,00 e R\$ 14.820.020,00, nos anos-calendário 1999, 2000 e 2001, respectivamente, e também reduziu o percentual da multa de ofício para 112,5%.

As exclusões da base de cálculo da infração, correspondentes aos créditos, cujos somatórios alcançam os valores de R\$ 466.261,00, R\$ 1.254.479,00 e R\$ 14.820.020,00, nos anos-calendário 1999, 2000 e 2001, respectivamente, foram propostas pela própria autoridade fiscal, quando do encerramento da diligência, determinada pela autoridade julgadora de primeira instância, fls. 4995, posto que fora observado que tais créditos são relativos a resgates de aplicações financeiras, estornos ou transferências de mesma titularidade.

Foram também objeto de exclusão, os créditos, cujos somatórios são de R\$ 65.758,97 e R\$ 204.268,00, nos anos-calendário 1999 e 2000, referentes a valores considerados pela autoridade fiscal no lançamento em duplicidade, uma vez quando do depósito em cheque e outra quando do desbloqueio do correspondente depósito em cheque.

Tais exclusões são pertinentes e atendem à determinação contida no art. 42, § 3º, inciso I, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Logo, nesse aspecto deve a decisão recorrida ser mantida.

Do mesmo modo, também encontra-se correta a decisão recorrida quanto à desqualificação da multa de ofício.

Veja que a autoridade fiscal justificou a qualificação da multa de ofício, em suma, por entender que o contribuinte incorreu na conduta de reiteradamente omitir rendimentos.

Todavia, a omissão de rendimentos, por si só, ainda que caracterizada a conduta reiterada do contribuinte, não é suficiente para a imposição da multa de ofício, na sua forma qualificada, mormente quando a omissão de rendimentos foi detectada por presunção legal.

Aliás, este é o entendimento já consolidado neste Conselho, conforme se infere da Súmula CARF nº 25, *in verbis*:

Súmula CARF nº 25: A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. (Portaria MF n.º 383 DOU de 14/07/2010)

Nestes termos, deve-se negar provimento ao recurso de ofício.

Do recurso Voluntário

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

De imediato, deve-se apreciar a alegação da defesa de nulidade por cerceamento do direito de defesa, caracterizada por irregular ciência da intimação que cientificou o contribuinte da decisão de primeira instância. Nesse sentido, afirma o recorrente que somente teve um dia para preparar o recurso voluntário, posto que a ciência por via postal foi encaminhada para endereço antigo do recorrente, não sendo observado pela autoridade administrativa que o novo endereço já havia sido alterado na Declaração de Ajuste Anual (DAA), exercício 2009, ano-calendário 2008.

Apesar de o recorrente afirmar que já havia alterado seu endereço junto à repartição, mediante apresentação da DAA, exercício 2009, cumpre dizer que não consta dos autos cópia da referida declaração, de modo que não se pode aferir a veracidade da informação prestada pelo recorrente.

De outra banda, consta nos autos, extrato, fls. 4376, extraído dos sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal, em 07/05/2009, de onde se infere que o endereço cadastral do contribuinte era a Rua Nossa Senhora Auxiliadora, 304 Paulínea/SP, sendo certo que a correspondência, relativa à ciência da decisão de primeira instância foi encaminhada ao contribuinte em 13/04/2009, para o referido endereço e devolvida ao remetente em 15/04/2009, fls. 4375, conforme informação prestada pelos Correios. Nesse contexto, a autoridade administrativa procedeu corretamente à intimação, por edital, nos termos do disposto no art. 23, parágrafo 1º, inciso II, abaixo transcritos:

Art. 23. Far-se-á a intimação:

II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (Redação dada pelo art. 67 da Lei n.º 9.532/1997)

(...)

§ 1.º. Quando resultar improficuo um dos meios previstos no caput deste artigo ou quando o sujeito passivo tiver sua inscrição declarada inapta perante o cadastro fiscal, a intimação poderá ser feita por edital publicado: (Redação dada pelo art. 25 da Lei nº 11.941, de 2009)

I - no endereço da administração tributária na internet;

II - em dependência, franqueada ao público, do órgão encarregado da intimação; ou

*III - uma única vez, em órgão da imprensa oficial local.
(Redação dos incisos dada pelo art. 113 da Lei n.º 11.196/2005)*

Em assim sendo, não pode prosperar a alegação de nulidade por cerceamento do direito de defesa, suscitado pela defesa, posto que a ciência da decisão de primeira instância, por edital, se deu de forma regular.

Ainda, preliminarmente, o contribuinte argúi a irretroatividade da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001 e da Lei nº 10.174, de 9 de janeiro de 2001, aos fatos geradores ocorridos nos anos-calendário 1999, 2000 e em parte de 2001.

Na verdade, a despeito dos argumentos trazidos pela defesa, tem-se que a Lei Complementar nº 105, de 2001 e a Lei nº 10.174, de 2001, não criaram ou instituíram nova hipótese de incidência tributária, mas, de fato, apenas ampliaram os critérios de investigação, possibilitando a instauração de procedimento administrativo e lançamento com base em informações prestadas por instituições financeiras. Ao suprimir a vedação existente no art. 11 da Lei nº 9.311, de 1996, a Lei nº 10.174, de 2001, apenas concedeu novos poderes de investigação ao Fisco, sendo certo que essa legislação aplica-se aos fatos ocorridos anteriormente ao início de sua vigência, por força do que dispõe o § 1º do art. 144 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN).

Outrossim, importa observar que este é entendimento exarado na Súmula CARF nº 35, a seguir transcrita:

Súmula CARF nº 35: O art. 11, § 3º, da Lei nº 9.311/96, com a redação dada pela Lei nº 10.174/2001, que autoriza o uso de informações da CPMF para a constituição do crédito tributário de outros tributos, aplica-se retroativamente (Portaria MF n.º 383 DOU de 14/07/2010)

Nestes termos, afasta-se as alegações da defesa, no que concerne à irretroatividade da Lei Complementar nº 105, de 2001 e da Lei nº 10.174, de 2001.

No que se refere à emissão da Requisição de Informação sobre Movimentação Financeira (RMF), por oportuno, traz-se a seguir o disposto no art. 6º da Lei Complementar nº 105, de 2001:

Art. 6º As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

Da leitura do referido dispositivo, resta claro que havendo procedimento fiscal em curso, os agentes fiscais tributários poderão requisitar das instituições financeiras registros e informações relativos a contas de depósitos e de investimentos do contribuinte sob fiscalização, sempre que essa providência seja considerada indispensável por autoridade administrativa competente, sendo certo que tal entendimento é reforçado pelo disposto no art. 4º, § 8º, do Decreto nº 3.724, de 2001, abaixo transcrito:

Art. 4º Poderão requisitar as informações referidas no § 5º do art. 2º as autoridades competentes para expedir o MPF. (Redação dada pelo Decreto nº 6.104, de 2007)

(...)

§ 8º A expedição da RMF presume indispensabilidade das informações requisitadas, nos termos deste Decreto.

Ou seja, cabe à autoridade administrativa competente, no caso, ao Delegado da Receita Federal em Campinas, a apreciação do indispensável exame dos extratos bancários do contribuinte para o prosseguimento da ação fiscal que estava em curso, sendo certo que a emissão da RMF, fls. 326, dirigida ao Banco do Brasil, por si só, presume a indispensabilidade das informações requisitadas.

Assim, alegações acerca do enquadramento do contribuinte nas hipóteses descritas no art. 3º do Decreto nº 3.724, de 2001, não tem o condão de caracterizar quebra ilegal de sigilo bancário, tampouco pode comprometer o uso dos extratos bancários, obtidos, mediante a referida RMF, para fins de lançamento da infração de omissão de rendimentos, caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada.

Prosseguindo-se, passa-se à apreciação da alegação de decadência, relativamente aos fatos gerados ocorridos no período de janeiro a novembro de 1999.

Sabe-se que o fato gerador consiste na situação material descrita pelo legislador como capaz de suscitar a obrigação tributária. No caso do IRPF, o fato gerador é a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos; e de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no conceito de renda (CTN, art. 43).

Quanto ao tempo de ocorrência do fato gerador, a doutrina adotou a seguinte classificação: instantâneos, periódicos e continuados.

Os fatos geradores periódicos, também denominados complexivos, são aqueles que se realizam ao longo de um intervalo de tempo, como é o caso do IRPF, que embora apurado mensalmente, se sujeita ao ajuste anual e em assim sendo sua apuração somente se faz ao final do exercício, quando é possível definir a base de cálculo e aplicar a tabela progressiva anual. Trata-se, pois, de fato gerador complexivo anual.

Tal entendimento encontra-se, inclusive, traduzido na Súmula CARF nº 38, abaixo transcrita, a qual cuida especificamente da data da ocorrência do fato gerador relativamente à infração de omissão de rendimentos caracterizado por depósitos bancários com origem não comprovada:

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. (Portaria MF nº 383 DOU de 14/07/2010)

Logo, tem-se que os fatos geradores ocorridos durante o ano-calendário 1999 somente se completaram em 31/12/1999 e nesse sentido não pode prosperar a alegação da defesa de erro na determinação do momento da ocorrência do fato gerador.

Já no que se refere à contagem do prazo decadencial, em observância do disposto no art. 62-A do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, deve-se adotar as conclusões exaradas no Recurso Especial nº 073.733 - SC (2007/0176994-0), cuja ementa abaixo se transcreve:

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 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 impositivo, 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).

(...)

Do acima transcrito, verifica-se, no que concerne ao IRPF, que caso o contribuinte efetue o pagamento antecipado, o prazo decadencial encerra-se depois de transcorridos cinco anos do encerramento do ano-calendário. Na ausência de pagamento ou nas hipóteses de dolo, fraude e simulação, o prazo de cinco anos para constituir o crédito tributário é contado do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

No presente caso, o contribuinte apresentou sua Declaração de Ajuste Anual (DAA), exercício 2000, ano-calendário 1999, fls. 79904, apurando saldo de imposto a pagar de R\$ 5.815,40. Ocorreu, portanto, a antecipação do pagamento, de modo que se deve aplicar, para a contagem do prazo decadencial, o previsto no § 4º do art. 150 do CTN, conforme entendimento acima transcrito. Assim, a data inicial para a contagem do prazo decadencial é 01/01/2000 e o termo final 31/12/2004. Como o contribuinte foi cientificado do Auto de Infração em 03/12/2004, fls. 09, não há que se falar em decadência do crédito tributário na data do lançamento.

No que concerne à infração propriamente dita de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada o contribuinte afirma que a presunção legal estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, colide com as diretrizes do processo de criação das presunções legais.

Optando por essa linha de argumento, o contribuinte subtrai a discussão do âmbito da competência deste Colegiado. Isso porque o processo administrativo tributário materializa um instrumento de controle da legalidade do lançamento, espécie de ato administrativo. Vale dizer, sua atribuição consiste em aferir o grau de consentaneidade existente entre o lançamento e a legislação que o rege. Mas isso, sempre tendo por premissa básica a presunção de constitucionalidade e legalidade que são inerentes aos diplomas legais.

É bem possível que as leis padeçam de eventuais vícios, inclusive resultante de atuação dos legisladores com exorbitância de suas atribuições constitucionais. Todavia, deve ficar claro que elaborar juízo de valor acerca dessa matéria e, eventualmente, determinar o afastamento de normas legais em decorrência de eivas é atribuição privativa do Poder Judiciário, que não pode ser usurpada pelos julgadores administrativos. Por essa razão, inconformismos da espécie devem ser desfraldados em face do Poder Judiciário.

Aliás, este é o entendimento exarado na Súmula CARF nº 02, a seguir transcrita:

Súmula CARF nº 2 – O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Também não podem ser acatadas as alegações da defesa de que o lançamento não pode prosperar em razão de a autoridade fiscal ter demonstrado nos autos a ausência de acréscimo patrimonial no período fiscalizado e por ter desconsiderado as sobras de recursos para justificar os depósitos dos meses subsequentes em razão das Súmulas CARF nºs. 26 e 30, a seguir transcritas:

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.

Súmula CARF Nº 30 - Na tributação da omissão de rendimentos ou receitas caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, os depósitos de um mês não servem para comprovar a origem de depósitos havidos em meses subsequentes.

No que tange à comprovação da origem dos créditos havidos em suas contas bancárias, o contribuinte insiste na tese de que a movimentação financeira é proveniente da intermediação de compra e venda de combustível por conta própria.

Nesse sentido, importa dizer que a autoridade julgadora de primeira instância determinou a realização de diligência, com o objetivo de oportunizar ao contribuinte a comprovação de tal alegação. Contudo, depois de extenso trabalho investigativo, demandando intimações para várias pessoas físicas e jurídicas, a conclusão da autoridade fiscal foi de que não restou demonstrada a tese defendida pelo recorrente, conforme se infere dos seguintes trechos extraídos do Termo de Encerramento – Diligência Fiscal, fls. 4964/4996:

Conclusão: Os livros documentos fiscais/bancários apresentados, não fizeram provar a tese alegada pelo impugnante, devendo, portanto, ser mantida a capitulação original do Auto de Infração : **OMISSÃO DE RENDIMENTOS DA PESSOA FÍSICA - DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO COMPROVADOS.**

(...)

Em 10.05.07, a 1ª primeira parte dos procedimentos de diligência foi realizada em 49 (quarenta e nove) empresas citadas pelo impugnante, em sua peça impugnatória, como parte da relação de seus clientes depositantes; porém, com resultado pífio, onde apenas duas empresas apresentaram, efetivamente, alguma informação parcialmente condizente, mas sendo suficientes à vincular os depósitos pendentes e sustentar a tese alegada (item 10 a 15 do presente Termo);

A 2ª parte foi realizada nas empresas Oásis Distribuidoras e Cruzeiro do Sul Distribuidora, visando constatar as alegações do impugnante de que estas seriam as efetiva beneficiárias dos depósitos e devido os mesmo estarem vinculados ao faturamento destas, e mais ainda, que os respectivos tributos estariam devidamente declarados e quitados. Porém, conforme consta do item 41 do presente Termo, a escrita fiscal das respectiva desta empresas não correspondem as respostas formalizadas e mais uma vez não ficou comprovada a tese alegada;

Finalmente a terceira parte, foram selecionadas as 95 (noventa e cinco) maiores empresas em faturamento, conforme dados extraídos da planilha de dados elaborada pelo próprio impugnante e entregue à Receita Federal (fls 2399 a 2522)

Conforme detalhado no item 41 (3º parte), apenas 3 (três) empresas efetivamente confirmaram literalmente a tese sustentada pelo impugnante, todavia, deixando fazer o principal: cotejar e vincular cada depósito, comprovando e demonstrando de forma sistemática a sua origem;

Vale lembrar aqui que a presunção de omissão de rendimentos estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, labora em favor do Fisco, transferindo ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação da origem dos recursos.

No presente caso, tem-se que o contribuinte contou com a oportunidade da diligência, determinada pela autoridade julgadora de primeira instância, sendo certo que houve o real interesse da autoridade fiscal em auxiliar o contribuinte na tarefa de demonstrar a origem dos recursos movimentados na conta bancária do recorrente. Todavia, apesar dos esforços envidados, a origem dos créditos efetivados na conta-corrente, mantida em nome do contribuinte, não foi desfraldada.

Nessa conformidade, não se pode acolher o pedido de realização de diligência, requerido pela defesa na impugnação e reiterado no recurso.

Deve-se dizer, ainda, que o fato de ter sido demonstrado nos autos que o contribuinte exercia a atividade empresarial, não é suficiente para elidir a tributação, posto que não restou demonstrado, de forma inequívoca, que os depósitos investigados tivessem origem em tal atividade.

No que concerne à prova indireta, referida pela defesa, cumpre registrar que a mesma é possível e acolhida por esta Turma, desde que seja bastante representativa. Ou seja, caso restasse demonstrado nos autos que um percentual elevado dos créditos investigados tivessem sido sacados em favor de pagamentos de combustíveis poder-se-ia concluir que a tese defendida pela defesa, no que se refere à origem dos créditos, estaria comprovada. Contudo, esta não é a situação que se apresenta nos autos, posto que as poucas comprovações realizadas são insignificantes, diante do volume dos créditos examinados.

A defesa diz ainda que os ajustes promovidos na base de cálculo pela decisão recorrida foram insuficientes, posto que segundo seu entendimento ainda restaram créditos, cujo histórico é transferência e créditos computados em duplicidade.

No que tange aos créditos com histórico de *transferência*, deve-se dizer que apenas aquelas realizadas entre contas da mesma titularidade devem ser excluídas, sendo certo que a origem das transferências realizadas por terceiros são passíveis de justificação. Assim, cabia a defesa identificar os depósitos com o histórico de *transferência* e demonstrar que se tratavam de valores movimentados entre contas de sua titularidade. Sem tal providência, não há como ser acolhida a tese da defesa.

Já no que se refere aos valores computados em duplicidade, decorrentes dos registros de depósitos em cheques bloqueados, assiste razão ao contribuinte, no que tange aos valores discriminados no recurso, fls. 5154/5155. Assim, devem ser excluídos da base de cálculo do imposto devido as quantias de R\$ 66.758,97, R\$ 204.268,00 e R\$ 36.100,00, nos anos-calendário 1999, 2000 e 2001, respectivamente. De outra banda, não pode prevalecer a alegação do recorrente de que todos os depósitos com histórico de *desbloqueio de depósito* sejam excluídos da tributação, sem que sejam identificadas pelo contribuinte as possíveis

duplicidades. Aliás, o correto é fazer a exclusão dos depósitos bloqueados, computando-os apenas quando do desbloqueio.

Assiste também razão à defesa no que se refere às duplicidades apontadas no mês de junho de 1999, razão porque deve-se excluir da base de cálculo do imposto o montante de R\$ 119.457,01, que corresponde ao somatório dos seguintes depósitos (04/06/99 - R\$ 20.000,00; 14/06/99 - R\$ 52.257,01; 16/06/99 - R\$ 20.000,00 e 30/06/99 - R\$ 27.200,00)

Todavia, com relação ao mês de junho de 2001, as duplicidades apontadas pela defesa já não se verificam no relatório detalhado, fls. 4895/4951, no qual estão discriminados os créditos que permaneceram no lançamento depois da diligência.

Não procede, ainda, a alegação da defesa de que a autoridade fiscal tenha deixado de observar a dispensa de comprovação dos depósitos de pequeno valor, a que se refere o art. 42, § 3º, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996. Nesse ponto, insta dizer que o comando do referido dispositivo é de que, no caso de pessoas físicas, não se admite a presunção de omissão de rendimentos, relativamente aos créditos de valor individual inferiores a R\$ 12.000,00, cuja soma não atinja o montante de R\$ 80.000,00, no ano-calendário, sendo certo que no presente caso os depósitos inferiores a R\$ 12.000,00 superam em muito o valor de R\$ 80.000,00.

Nestes termos, encerra-se a análise das alegações de mérito da infração de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, concluindo pela exclusão dos seguintes valores da base de cálculo do imposto devido: R\$ 186.215,98, R\$ 204.268,00 e R\$ 36.100,00, nos anos-calendário 1999, 2000 e 2001, respectivamente.

No que pertine à aplicação da multa de ofício agravada, no percentual de 112,5%, tem-se que se deu com supedâneo no artigo 44, inciso I e parágrafo 2º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 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)

(...)

§ 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)

(...)

Da legislação acima transcrita, verifica-se que o não-atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para prestar esclarecimentos é uma das hipóteses previstas para a incidência da multa de ofício na sua forma agravada.

Contudo, este não é o caso dos autos. Da leitura do Termo de Verificação Fiscal, fls. 796, infere-se que o agravamento da penalidade se deu não em razão da falta de atendimento dos Termos de Início e de Intimações, lavrados durante o procedimento fiscal, mas em razão de o contribuinte ter inicialmente se negado a apresentar seus extratos bancários e depois por ter deixado de justificar a origem dos recursos movimentados em suas contas bancárias. Entretanto, ao assim proceder o contribuinte atuou contra si próprio.

Ressalte-se que a não-apresentação dos extratos e a falta de esclarecimento acerca da origem dos créditos investigados não obstaculizou a atividade fiscal, pelo contrário, a facilitou, pois tal conduta teve como consequência direta a caracterização da infração de omissão de rendimentos por presunção legal.

Nessa conformidade, deve o percentual da multa de ofício ser reduzido de 112,5% para 75%.

Por fim, no que tange à aplicação dos juros de mora, calculados com base na taxa Selic, sobre a multa de ofício proporcional é questão que já vem a algum tempo sendo tratada no âmbito deste Conselho, existindo para a matéria três posicionamentos, quais sejam: (i) não cabe a aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício proporcional, (ii) devem incidir juros de mora sobre a multa de ofício proporcional, apurados pela variação da taxa Selic; e (iii) devem incidir juros de mora sobre a multa de ofício proporcional, apurados à razão de 1% ao mês, na forma estabelecida no art. 161 do CTN.

Filio-me à corrente que entende cabível os juros de mora sobre a multa proporcional, apurado à razão de 1%.

O art. 161 do CTN, abaixo transcrito, estabelece que o crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora.

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica na pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito.

Com o devido respeito aos que pensam de maneira diversa, considero que uma leitura harmônica do CTN, sem apego a possíveis imperfeições de escrita, principalmente no que diz respeito aos arts. 113, 139 e 142 do referido texto legal, abaixo transcritos, conduzem à conclusão de que o conceito de crédito tributário abrange a multa de ofício proporcional.

Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

§ 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

§ 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos.

§ 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária.

(...)

Art. 139. O crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta.

(...)

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Pois muito bem. O art. 161 do CTN prevê que sobre o crédito tributário (aí incluída a multa proporcional) não integralmente pago até a data do vencimento incide juros de mora, que serão calculados à taxa de 1% ao mês, salvo se a lei não dispuser de modo diverso.

Ocorre que o parágrafo 3º do art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, a seguir transcrito, dispôs de modo diverso, introduzindo a taxa Selic ao cálculo dos juros de mora:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até

o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (Vide Lei nº 9.716, de 1998)

O art. 61, como se vê, somente autoriza a cobrança de juros de mora, calculados com base na taxa Selic, aos débitos decorrentes de tributos e contribuições.

De pronto, deve-se observar que a multa de ofício proporcional decorre do não-pagamento do tributo ou da contribuição. Incorreta, portanto, seria a afirmação de que a multa proporcional decorre do tributo ou da contribuição.

Vale destacar que o art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, versa sobre a incidência de juros de mora e multa de mora em procedimento espontâneo. Se assim não fosse, não haveria necessidade de o art. 43, § único, da mencionada lei, dispor sobre a incidência dos juros de mora, à taxa Selic, sobre a multa de ofício isolada. Ora, se entendermos que os débitos mencionados no *caput* do art. 61 abarcam as multas de ofício proporcionais e isoladas, despciando se tornaria o § único do art. 43.

Art.43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único. Sobre o crédito constituído na forma deste artigo, não pago no respectivo vencimento, incidirão juros de mora, calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Nestes termos, há de se concluir que sobre a multa de ofício proporcional devem incidir juros de mora, apurados à razão de 1% ao mês, na forma estabelecida no art. 161 do CTN.

Da conclusão

Ante o exposto, voto por NEGAR provimento ao recurso de ofício e quanto ao recurso voluntário, afastar as preliminares e DAR PARCIAL provimento, para excluir da base de cálculo do imposto devido os valores de R\$ 186.215,98, R\$ 204.268,00 e R\$ 36.100,00, nos anos-calendário 1999, 2000 e 2001, respectivamente; reduzir o percentual da multa de ofício para 75% e determinar que os juros de mora incidentes sobre a multa de ofício não deve exceder ao percentual de 1% ao mês.

Assinado digitalmente

Núbia Matos Moura - Relatora

Processo nº 10830.007163/2004-36
Acórdão n.º **2102-003.146**

S2-C1T2
Fl. 5.191

CÓPIA