Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10865.000768/2005-80

Processo nº	10865.000768/2005-80
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**2201-005.350 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	7 de agosto de 2019
Recorrente	ADEMIR DURAN
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001

DECADÊNCIA.

O fato gerador do imposto sobre dos rendimentos sujeitos ao ajuste anual aperfeiçoa-se no momento em que se completa o período de apuração dos rendimentos e deduções: 31 de dezembro de cada ano-calendário, quando se constata que o sujeito passivo sofreu retenção do imposto de renda na fonte pagadora ao longo do exercício, à medida que recebe rendimentos tributáveis.

CERCEAMENTO DE DEFESA.

Constatada a ocorrência da infração, calculado o montante do tributo e/ou contribuição devido, identificado o sujeito passivo, com clara descrição dos fatos e enquadramento legal, abrindo-se o prazo legal para impugnação, perfeitamente se mostram atendidos os princípios constitucionais da legalidade, da ampla defesa e do contraditório.

LEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE

Alegação de ilegalidade e inconstitucionalidade não é pertinente do processo administrativo.

AMPLIAÇÃO DO PODER INVESTIGATORIO, RETROATIVIDADE.

É válida a aplicação imediata da legislação vigente ao tempo do lançamento, quando tenha instituído novos critérios de apuração ou de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

A presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo encontra amparo legal desde 1997.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA DE MULTA DE OFÍCIO E DE JUROS DE MORA. LEGALIDADE.

É cabível, por disposição literal de lei, a incidência de multa de ofício no percentual de 75% e de juros de mora com base na variação da taxa SELIC, sobre o valor do imposto apurado em procedimento de oficio, que deverão ser

exigidos juntamente com o imposto não pago espontaneamente pelo contribuinte.

MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS SOLICITADOS EM INTIMAÇÃO FISCAL. IMPOSSIBILIDADE.

Inaplicável o agravamento da multa em 50%, previsto no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, quando o contribuinte pessoa física apenas deixa de entregar documentos, que foi intimado a apresentar, acerca de sua movimentação financeira.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para afastar o agravamento da penalidade de ofício.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiyama - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiyama, Débora Fófano Dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente)

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário de fl. 413/447, interposto contra decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento - DRJ, de fls. 392/408, a qual julgou procedente o lançamento de Imposto de Renda da Pessoa Física - IRPF, anos-calendários 1999, 2000 e 2001.

Peço vênia para transcrever o relatório produzido na decisão recorrida:

> Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado em 02/03/2005 o Auto de Infração de fls. 05/12, relativo ao Imposto sobre a Renda de Pessoas Físicas dos anos-calendário de 1999, 2000 e 2001, por meio do qual foi constituído o crédito tributário no valor de R$ 913.214,82 (novecentos e treze mil, duzentos e quatorze reais e oitenta e dois centavos), sendo:

Imposto	R$ 324.936,50
Juros de Mora (calculado até 28/02/2005)	R$ 222.724,76
Multa Proporcional	R$ 365.553,56
Valor do Crédito Tributário Apurado	R$ 913.214,82

O acima referido Auto de Infração apurou omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em contas de depósitos, mantidas em instituições financeiras em relação às quais o titular (contribuinte), regularmente intimado, por mais de uma vez, não comprovou mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Em 06/02/2003 foi emitido o Mandado de Procedimento Fiscal — MPF (fl. 01) e recebido pelo contribuinte no dia 13/02/2003 (AR fl. 32). O MPF foi prorrogado conforme os demonstrativos de Emissão e Prorrogação de MPF (fls. 03), sendo a última valida até 26/05/2005.

Consta dos autos às fls. 17/19 o Relatório da Fiscalização em que estão detalhadas as ocorrências durante a ação fiscal e o Termo de Verificação de Irregularidades (fls. 311/336).

Concedido o prazo de 20 dias para a contestação das irregularidades apontadas no referido termo, não se manifestou o contribuinte, lavrando a fiscalização o auto de infração em tela, com a agravação da multa em decorrência da recusa no fornecimento dos documentos bancários.

Informa o AFRFB autuante que o lançamento é parcial, com o objetivo de se prevenir a decadência.

Tendo em vista que o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou totalmente, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea a origem dos depósitos efetuados nas contas correntes do contribuinte, deduzidas as devoluções de cheques, rendimentos declarados e outros, foram os valores considerados como rendimento omitido, tributados com base na tabela progressiva.

Os extratos solicitados aos bancos foram efetuados por intermédio de Requisição de Movimentação Financeira — RMF (fls.38/40).

Da Impugnação

O contribuinte, intimado em 07/04/2005 (fl. 350), às fls. 352 a 382, impugna total e tempestivamente o auto de infração, e fazendo, em síntese, as alegações a seguir descritas.

O contribuinte protocolou a defesa de fls. 347/377 em 28/04/2005, em que alega conforme segue, resumidamente:

PRELIMINARMENTE, DECADÊNCIA relativamente aos fatos geradores ocorridos em 1999, posto que o auto foi consolidado em 02/03/2005.

VÍCIO INSANÁVEL DO ATO ADMINISTRATIVO QUE ORIGINOU O AUTO - CERCEAMENTO DE DEFESA: "Importante frisar que, na hipótese de a decisão administrativa ser proferida sem respeitar o contraditório e a ampla defesa, ela é considerada nula por falta de elemento essencial à sua formação".

Alega ter ocorrido o cerceamento de defesa em razão da injustificada recusa da fiscalização em conceder prazo para a atendimento da intimação, posto que o concedido de 20 dias era impossível de se cumprir.

VIOLAÇÃO DA GARANTIA À LIBERDADE, À INTIMIDADE E À VIDA PRIVADA, sobre o sigilo das operações financeiras e bancárias, que constituem espécie de direito à intimidade.

VIOLAÇÃO DO § 1º DO ART. 145, ressalvado expressamente o respeito aos direitos individuais.

INCONSTITUCIONALIDADE DO ART. 6°, DA LC 105/01 E DO DECRETO 3,724/01. VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DO DIREITO ADQUIRIDO, IMPOSSIBILIDADE DE CÁLCULO DE VALORES DEVIDOS A TITULO DE IMPOSTO DE RENDA COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

MULTA .. ..." A intimação que gerou o agravamento da multa é a intimação 42/02 em que o contribuinte peticionou requerendo prazo de 80 dias para cumprir integralmente e

fora negado sem justificativa. ..Assim, é incabível tal agravamento do § 2° dado a multa pelo agente de rendas, pois o Termo de Intimação fora cumprido".

PEDIDO, o cancelamento da autuação.

Da Decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo (SP)

Quando da apreciação do caso, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo (SP) julgou procedente a autuação, conforme ementa abaixo (fl. 392/393):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001

IRPF. DECADÊNCIA.

O fato gerador do imposto sobre dos rendimentos sujeitos ao ajuste anual aperfeiçoa-se no momento em que se completa o período de apuração dos rendimentos e deduções: 31 de dezembro de cada ano-calendário, quando se constata que o sujeito passivo sofreu retenção do imposto de renda na fonte pagadora ao longo do exercício, à medida que recebe rendimentos tributáveis.

CERCEAMENTO DE DEFESA.

Constatada a ocorrência da infração, calculado o montante do tributo e/ou contribuição devido, identificado o sujeito passivo, com clara descrição dos fatos e enquadramento legal, abrindo-se o prazo legal para impugnação, perfeitamente se mostram atendidos os princípios constitucionais da legalidade, da ampla defesa e do contraditório.

LEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE

Alegação de ilegalidade e inconstitucionalidade não é pertinente do processo administrativo.

AMPLIAÇÃO DO PODER INVESTIGATORIO, RETROATIVIDADE.

É válida a aplicação imediata da legislação vigente ao tempo do lançamento, quando tenha instituído novos critérios de apuração ou de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS, OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

A partir de 10 de janeiro de 1997, com a entrada em vigor da Lei 9.430 de 1996, consideram-se rendimentos omitidos autorizando o lançamento do imposto correspondente os depósitos junto a instituições financeiras quando o contribuinte, após regulamente intimado, não lograr êxito em comprovar mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA DE MULTA DE OFÍCIO E DE JUROS DE MORA. LEGALIDADE.

É cabível, por disposição literal de lei, a incidência de multa de ofício no percentual de 75% e de juros de mora com base na variação da taxa SELIC, sobre o valor do imposto apurado em procedimento de oficio, que deverão ser exigidos juntamente com o imposto não pago espontaneamente pelo contribuinte.

Do Recurso Voluntário

O Recorrente, devidamente intimado da decisão da DRJ em 21/10/2008, apresentou o recurso voluntário de fls. 413/447, em que praticamente repete os argumentos apresentados em sede de impugnação.

Este recurso compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Douglas Kakazu Kushiyama, Relator.

O Recurso interposto pelo contribuinte é tempestivo e, portanto, dele conheço.

Da nulidade do acórdão proferido por violação ao direito de defesa diante da falta de motivação, ocasionado pelo erro na sua confecção.

Não merece prosperar a alegação de nulidade por violação ao direito de defesa, pois foi enviado ao ora recorrente apenas a frente da decisão proferida pela DRJ. Entretanto, verifica-se que o recorrente teve acesso aos termos da decisão recorrida, de modo que não há que se falar em cerceamento do direito de defesa por parte da decisão de primeira instância que tem a liberdade de decidir segundo suas convicções.

São considerados nulos, no processo administrativo fiscal, os atos expedidos por pessoa incompetente ou com a falta de atenção ao direito de defesa, conforme preceitua o artigo 59 do Decreto nº 70.235 de 1972:

> *"Art. 59. São nulos:*
>
> *I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*
>
> *II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.*
>
> *§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.*
>
> *§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.*
>
> *§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993) "*

Ou seja, para que uma decisão ou mesmo para que o auto de infração seja declarado nulo, deve ter sido proferido por pessoa incompetente ou mesmo violar a ampla defesa do contribuinte. Ademais, a violação à ampla defesa deve sempre ser comprovada, ou ao menos existir fortes indícios do prejuízo sofrido pelo contribuinte, o que não ocorreu no caso concreto.

Deste modo, rejeito esta preliminar.

Do Vício Insanável do Ato Administrativo que Originou o Auto de Infração, Manifesto Cerceamento do Direito de Defesa.

Da mesma forma que a preliminar anteriormente tratada, esta também não merece prosperar, pois o contribuinte pode apresentar provas que entender cabíveis, em regra, até a apresentação da defesa, nos termos do disposto no artigo 16 do Decreto nº 70.235/1972:

> Art. 16. A impugnação mencionará:
>
> (...)

> III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)
>
> (...)
>
> § 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)
>
> a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)
>
> b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)
>
> c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

Em outros termos, a prova deve ser juntada até a impugnação salvo se demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, entre outros casos.

No caso em questão, o recorrente limitou-se a requerer a nulidade do auto de infração decorrente do indeferimento do requerimento de dilação de prazo de 20 dias para o prazo de 80 dias, sendo que não há previsão legal para isso.

Sendo assim, rejeito esta preliminar.

Decadência

Conforme constou no relatório fiscal, está-se discutindo valores decorrentes de omissão de rendimentos decorrentes de depósitos bancários referente aos anos-calendários 1999, 2000, 2001. O recorrente alega que o ano-calendário 1999 teria sido colhido pela decadência.

De acordo com o recorrente, nos termos do art. 150, § 4° do CTN, o lançamento se encontraria decaído após 05 (cinco) anos a contar da ocorrência do fato gerador.

No caso em questão, o recorrente foi intimado em 07.04.2005 (fl. 305).

Inicialmente, para verificar a aplicabilidade do instituto da decadência previsto no CTN é preciso verificar o dies a quo do prazo decadencial de 5 (cinco) anos aplicável ao caso: se é o estabelecido pelo art. 150, §4º ou pelo art. 173, I, ambos do CTN.

Em 12 de agosto de 2009, o Superior Tribunal de Justiça – STJ julgou o Recurso Especial nº 973.733SC (2007/01769940), com acórdão submetido ao regime do art. 543C do antigo CPC e da Resolução STJ 08/2008 (regime dos recursos repetitivos), da relatoria do Ministro Luiz Fux, assim ementado:

> "PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, 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 qüinqüenal 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 inocorre, 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 qüinqüenal 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 imponível, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).
>
> 5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.
>
> 6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial qüinqüenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.
>
> 7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008."

Portanto, sempre que o contribuinte efetue o pagamento antecipado, o prazo decadencial se encerra depois de transcorridos 5 (cinco) anos do fato gerador, conforme regra do art. 150, § 4º, CTN. Na ausência de pagamento antecipado ou nas hipóteses de dolo, fraude ou simulação, o lustro decadencial para constituir o crédito tributário é contado do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do art. 173, I, CTN.

Por ter sido sob a sistemática do art. 543-C do antigo CPC, a decisão acima deve ser observada por este CARF, nos termos do art. 61, §2º, do Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015):

> § 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543B e 543C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

No caso em questão, não há pagamento antecipado. No caso, aplica-se o disposto no art. 173, I, CTN.

Para fins de interpretação do presente caso, adotarei o enunciado da Súmula CARF nº 101:

> Súmula CARF nº 101: Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Sendo assim, o dia seguinte ao que o lançamento poderia ter sido efetuado, é o dia 1º de Janeiro de 2001 e o lançamento ocorreu no dia 07 de abril de 2005 (fl. 340), portanto, dentro do lustro legal de 5 (cinco) anos, de modo que não deve ser reconhecida a decadência do ano-calendário de 1999, quanto ao lançamento do IRPF.

Da Violação da Garantia à Privacidade prevista no Art. 5º, inciso X, da Constituição Federal, bem como a Ofensa ao Princípio da Irretroatividade das Leis Previsto no inciso XXXVI do mesmo artigo.

Sobre este ponto, inicialmente, trago à colação a Súmula CARF nº 2:

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

Por outro lado, as normas violadas já foram objeto de análise por este Egrégio CARF:

> **Numero do processo:** 10240.001875/2007-34
>
> **Turma:** Primeira Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção
>
> **Câmara:** Segunda Câmara
>
> **Seção:** Segunda Seção de Julgamento
>
> **Data da sessão:** Wed Aug 17 00:00:00 BRT 2016
>
> **Data da publicação:** Tue Sep 13 00:00:00 BRT 2016
>
> **Ementa:** Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Ano-calendário: 2002, 2003 PROCEDIMENTO FISCALIZATÓRIO. FALTA DE ACOMPANHAMENTO DO PROCESSO DE LANÇAMENTO. NULIDADE. INEXISTÊNCIA. O Fisco não está obrigado a participar o sujeito passivo de todos os atos necessários ao procedimento fiscalizatório em razão do caráter inquisitório de tal procedimento. MULTA DE OFÍCIO. APLICABILIDADE. A multa cabível no lançamento de ofício decorre de estrita previsão legal, sendo sua aplicação dever da autoridade lançadora. APLICABILIDADE DA TAXA SELIC. COMPATIBILIDADE COM AS DISPOSIÇÕES CODICISTAS. Não a incompatibilidade da Lei nº 8.981/95 com as disposições do artigo 161, § 1º do CTN. Precedentes judicais e administrativos. Inteligencia da Súmula CARF nº 4. QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO PELA RFB. CONSTITUCIONALIDADE DA LEI COMPLEMENTAR Nº 105/01. RETROATIVIDADE DA LEI Nº 10.174/01. POSSIBILIDADE. O Pleno do STF reconheceu a constitucionalidade das disposições da Lei Complementar nº 105/01 e a aplicação retroativa das disposições da Lei nº 10.174/01, quando do julgamento do RE 601314/SP, com repercussão geral reconhecida, em conjunto com as ADI's 2859, 2390, 2386 e 2397. Aplicação ao caso concreto das disposições constantes do artigo 62 do RICARF.
>
> **Numero da decisão:** 2201-003.300
>
> **Decisão:** Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em não conhecer da questão levantada da tribuna por não se tratar de matéria de ordem pública. Vencidos os Conselheiros Ana Cecília Lustosa da Cruz, Carlos César Quadros Pierre e Maria Anselma Coscrato dos Santos (Suplente convocada). Por unanimidade de votos, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário. CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA - Presidente. CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA - Relator. Participaram da sessão de julgamento os

conselheiros: Carlos Henrique de Oliveira (Presidente), Carlos Alberto do Amaral Azeredo, José Alfredo Duarte Filho (Suplente convocado), Maria Anselma Coscrato dos Santos (Suplente convocada), Denny Medeiros da Silveira (Suplente convocado), Daniel Melo Mendes Bezerra, Carlos César Quadros Pierre, Ana Cecília Lustosa da Cruz.

Nome do relator: CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA

Extraio trechos do voto, que servirão como razão de decidir:

O recorrente se insurge contra o lançamento com base na disposições da Lei Complementar nº 105, quanto mais quanto a sua aplicação retroativa.

Em que pese as considerações feitas acima, deve-se recordar que em recentíssimo julgamento, ocorrido em 24 de fevereiro passado, examinando as Ações Declaratórias de Inconstitucionalidade, ADI's 2859, 2390, 2386 e 2397, além do Recurso Extraordinário (RE) 601314 SP, este sob o rito da repercussão geral, **o Pleno do STF decidiu pela constitucionalidade das disposições da Lei Complementar nº 105/01.**

Consulta ao sitio do Supremo Tribunal Federal ( ), contém a decisão final proferida no curso da ADI 2390, representativa do entendimento da Corte Suprema:

Decisão Final

Após o relatório e as sustentações orais, pelo requerente Partido Social Liberal PSL, do Dr. Wladimir Reale, e, pela Advocacia Geral da União, da Dra. Grace Maria Fernandes Mendonça, Secretária Geral de Contencioso, o julgamento foi suspenso.

Presidência do Ministro Ricardo Lewandowski.

Plenário,17.02.2016

Após o voto do Ministro Dias Toffoli (Relator), que conhecia da ação e a julgava improcedente, no que foi acompanhado pelos Ministros Edson Fachin, Teori Zavascki, Rosa Weber e Cármen Lúcia; o voto do Ministro Roberto Barroso, que acompanhava em parte o Relator, conferindo interpretação conforme ao art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001, para estabelecer que a obtenção de informações nele prevista depende de processo administrativo devidamente regulamentado por cada ente da federação, em que se assegure, tal como se dá com a União, por força da Lei nº 9.784/99 e do Decreto nº 3.724/2001, no mínimo as seguintes garantias: *a) notificação do contribuinte quanto à instauração do processo e a todos os demais atos; b) sujeição do pedido de acesso a um superior hierárquico do requerente; c) existência de sistemas eletrônicos de segurança que sejam certificados e com registro de acesso, d) estabelecimento de mecanismos efetivos de apuração e correção de desvios; e o voto do Ministro Marco Aurélio, que dava interpretação conforme aos dispositivos impugnados de modo a afastar a possibilidade de acesso direto aos dados bancários pelos órgãos públicos, o julgamento foi suspenso. Impedido o Ministro Gilmar Mendes. Ausente, justificadamente, o Ministro Luiz Fux. Presidência do Ministro Ricardo Lewandowski.*

Plenário, 18.02.2016.

O Tribunal, por maioria e nos termos do voto do Relator, julgou improcedente o pedido formulado na ação direta, vencidos os Ministros Marco Aurélio e Celso de Mello. Reajustou o voto o Ministro Roberto Barroso para acompanhar integralmente o Relator. Impedido o Ministro Gilmar Mendes. Ausente, justificadamente, a Ministra Cármen Lúcia. Presidiu o julgamento o Ministro Ricardo Lewandowski.

Plenário, 24.02.2016." (destaques não são originais)

Mister realçar que o RE 601.314/SP, expressamente, versa sobre a possibilidade de aplicação dos dispositivos constantes da Lei Complementar para fato pretéritos a sua edição, além da da quebra de sigilo bancário pelo Fisco, mesmo tema da ADI 2390. São os termos da decisão proferida no mencionado recurso extraordinário submetido a sistemática da repercussão geral:

> *"**O Tribunal, por maioria e nos termos do voto do Relator, apreciando o tema 225 da repercussão geral**, conheceu do recurso e a este negou provimento, vencidos os Ministros Marco Aurélio e Celso de Mello. **Por maioria, o Tribunal fixou, quanto ao item "a" do tema em questão, a seguinte tese: "O art. 6º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o translado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal";** e, quanto ao item "b", a tese:*
>
> ***"A Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, tendo em vista o caráter instrumental da norma, nos termos do artigo 144, §1º, do CTN**", vencidos os Ministros Marco Aurélio e Celso de Mello. Ausente, justificadamente, a Ministra Cármen Lúcia. Presidiu o julgamento o Ministro Ricardo Lewandowski. Plenário,*
>
> *24.02.2016."* (negritamos e sublinhamos)
>
> Ora, a clareza da decisão tomada pelo Pleno do Supremo Tribunal Federal, no curso de ação declaratório de inconstitucionalidade, e no âmbito de um recurso extraordinário com repercussão geral, extingue de maneira definitiva qualquer dúvida sobre a lisura e legalidade do procedimento fiscal relativo a requisição às instituições financeiras dos dados referente a movimentação financeira dos contribuintes, quando tomados nos termos da Lei 10.174/01 e do Decreto nº 3724/01, com suas alterações posteriores.
>
> Importantíssimo ressaltar que, no caso em apreço, houve o cumprimento das disposições constantes do Decreto nº 3724/01, especialmente quanto à exigência da existência de procedimento fiscalizatório prévio a requisição dos dados bancários e da indispensabilidade de tal solicitação, consoante se observa no Relatório Fiscal, especificamente nas páginas 181 (quanto a existência prévia do MPF e da intimação de apresentação dos documentos), página 182 quanto à reintimação; e de número 183 quanto à negativa de atendimento das intimações e a consequente necessidade da Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira.
>
> Logo, nego provimento ao recurso também nessa parte

Por considerar que: "A Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, tendo em vista o caráter instrumental da norma, nos termos do artigo 144, §1º, do CTN", tese defendida pelo fisco e que prevaleceu perante o Supremo Tribunal Federal, não há que se falar em ofensa ao sigilo bancário, nem mesmo que a norma feriria a irretroatividade das normas.

Antes de mesmo, este Egrégio CARF já tinha editado uma súmula no mesmo sentido do que restou decidido pelo Supremo Tribunal Federal:

> **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. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Sendo assim, nego provimento quanto a este ponto.

Do Mérito

Do Lançamento Efetuado Apenas com Base em Depósitos Bancários

Os depósitos bancários sem origem comprovada ou sem a devida comprovação configura presunção legal de omissão de rendimentos, nos termos do disposto no artigo 42 e parágrafos da Lei nº 9.430/96.

> Lei n° 9.430/1.996:

> "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.
>
> § 2° 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.
>
> § 3° 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). (art. 42, § 3°, II, da Lei n° 9.430/1996 c/c art. 4° da Lei n°9.481, de 13/08/1997)."

Os arts. 1º a 3º, e §§, da Lei n° 7.713/1.988, dispõem sobre a tributação de rendimentos, nos seguintes termos:

> "Art. 1° Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliados no Brasil, serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.
>
> Art. 20 O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.
>
> Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9° a 14 desta Lei.
>
> § 1° Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.
>
> § 2° Integrará o rendimento bruto, como ganho de capital, o resultado da soma dos ganhos auferidos no mês, decorrentes de alienação de bens ou direitos de qualquer natureza, considerando-se como ganho a diferença positiva entre o valor de transmissão do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição corrigido monetariamente, observado o disposto nos arts. 15 a 22 desta Lei.
>
> § 3° Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por compra e venda, permuta, adjudicação, desapropriação, dação em pagamento, doação, procuração **em** causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins.
>
> § 4° A tributação independe da denominarão dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o beneficio do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título."

Por outro lado, o Processo Administrativo Tributário é do tipo que comporta a produção de provas iuris tantum, ou seja, a fim de ilidir a acusação, o contribuinte autuado deve

produzir todos os elementos de prova possíveis a fim de comprovar tudo aquilo que alega, sob pena de tomar-se o que consta nos autos, como verdade absoluta para aquele processo.

É da prática processual que o ônus da prova incumbe ao autor, sobre fato constitutivo de seu direito e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor, nos termos do que dispõe o artigo 373, do Código de Processo Civil:

> Art. 373. O ônus da prova incumbe:
>
> I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;
>
> II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Logo tudo aquilo que foi alegado pelo Recorrente deveria vir acompanhado de prova a fim de demonstrar que os fatos ocorreram da forma como alegou.

Sendo assim, diante da carência de prova a comprovar de forma cabal que não houve omissão de rendimentos, deve ser mantida a cobrança referente aos presentes autos.

Da Aplicação da Multa Agravada

Extrai-se do termo de verificação de irregularidade nº 42/01:

> Face à recusa no fornecimento dos documentos bancários, caracterizada na ação judicial de Mandado de Segurança impetrada contra a autoridade tributária da União, impõe-se, também, o agravamento da multa, nos termos do artigo 44 da Lei n° 9430/96 e seu parágrafo 2'; inciso I, do artigo 70, da Lei n° 9532/97, consolidados nos artigos 957 e 959 do RIR/99.

Conforme relato, o agente fiscal houve por bem aplicar a multa agravada prevista no artigo 44 da Lei nº 9.430/96:

> Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (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; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (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 pela sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)
>
> I - prestar esclarecimentos; (Redação dada 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; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)
>
> III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

No caso em tela, a fiscalização entendeu pelo agravamento da multa ante a recusa do contribuinte em apresentar os documentos solicitados no termo de intimação, quais sejam, os documentos relativos à movimentação bancária de todas as contas do contribuinte.

Ocorre que a legislação acima transcrita apenas autoriza o agravamento da multa nas hipóteses de não apresentação de documentos dos documentos listados nos incisos II e III do

§ 2º da Lei nº 9.430/1996, quais sejam, livros de natureza contábil ou fiscal e documentos do sistema de processamento de dados.

No presente caso, além de a documentação exigida não se encontrar previstas nas hipóteses dos incisos II e III do § 2º da Lei nº 9.430/1996, nenhuma das condutas mencionadas no TVF (listadas acima) se enquadra na hipótese legal de agravamento da multa, razão pela qual entendo pela procedência dos argumentos do RECORRENTE, afastando o agravamento da multa previsto no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996.

Ademais, não se aplica ao presente caso o inciso I do § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996 (não atendimento de intimação para "*prestar esclarecimentos*").

Ora, a falta de apresentação de documentos foi o que ocasionou a solicitação das movimentações bancárias do RECORRENTE diretamente com as instituições financeiras, mediante expedição de RMF, conforme prevê o art. 3º do Decreto nº 3.724/2001 c/c o art. 6ºda Lei Complementar nº 105/2001. Contudo, não vejo tal fato como condição suficiente para aplicação da multa de ofício agravada, já que a consequência da falta de apresentação de extratos bancários e de comprovação da origem dos depósitos efetuados nas contas-correntes do contribuinte é o próprio lançamento da infração acerca da omissão de rendimentos.

Este Egrégio CARF já se manifestou sobre o assunto:

> "Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física IRPF
>
> Exercício: 2000, 2001, 2002, 2003
>
> (...)
>
> APRESENTAÇÃO DE EXTRATOS E OUTRAS INFORMAÇÕES BANCÁRIAS. INTIMAÇÃO. DESCUMPRIMENTO. OUTRAS FONTES. MULTA AGRAVADA. IMPOSSIBILIDADE.
>
> O agravamento da multa de ofício, devido à falta de esclarecimento ao Fisco, só pode ocorrer quando houver clara vontade do contribuinte em não atender às solicitações do Fisco e evidente prejuízo para a confecção do lançamento.
>
> Recurso Especial do Procurador Negado
>
> (acórdão nº 9202-001.662; 2ª Turma da CSRF; data de julgamento: 26/07/2011)"

> "Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF
>
> Exercício: 2001
>
> (...)
>
> APRESENTAÇÃO DE EXTRATOS E OUTRAS INFORMAÇÕES BANCÁRIAS. INTIMAÇÃO. DESCUMPRIMENTO PARCIAL JUSTIFICÁVEL. MULTA AGRAVADA. IMPOSSIBILIDADE.
>
> A falta justificável de atendimento a intimação da fiscalização para apresentar extrato bancário e outras informações de interesse do fisco, sobretudo quando esses dados podem ser obtidos em outras fontes e utilizados como presunção ao lançamento, não pode implicar no agravamento da multa de ofício aplicada.
>
> (Acórdão nº 9202-001.524; 2ª Turma da CSRF; data de julgamento: 09/05/2011)"

> "Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF
>
> Ano-calendário: 2006, 2007
>
> (...)

> MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS SOLICITADOS EM INTIMAÇÃO FISCAL.
>
> O agravamento da penalidade em 50%, previsto no inciso I do § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, deve ser aplicado apenas nos casos em que o contribuinte deixa de atender à intimação do Fisco para prestar esclarecimentos, não se aplicando ao caso em que o contribuinte apenas deixar de entregar documentos acerca dos quais foi intimado a apresentar e que, inclusive, representam o cerne da acusação fiscal acerca da omissão de rendimentos.
>
> A consequência da falta de apresentação mediante documentação hábil e idônea, da origem dos recursos utilizados nos depósitos efetuados nas contas-correntes do contribuinte autuado é o próprio lançamento da infração acerca da omissão de rendimentos, com a consequente imposição da multa de ofício, conforme o caso, não podendo ensejar a majoração da multa de ofício em 50%, nos termos do inciso I, do § 2°, do art. 44, da Lei n° 9.430/1996.
>
> No caso dos autos, a falta de apresentação dos referidos documentos já resultou no lançamento da omissão de rendimentos, não podendo motivar, também, o agravamento da multa, o que impõe o seu restabelecimento ao percentual de 75%.
>
> (...)
>
> (Acórdão nº 2401-005.885; 1ª Turma da 4ª Câmara da 2ª Seção do CARF; data de julgamento: 04/12/2018)"

Desta forma, sobre o lançamento deve ser aplicada a multa de ofício no percentual de 75%, prevista no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430/1996.

Conclusão

Em razão do exposto, conheço do recurso e voto por dar parcial provimento para afastar o agravamento, devendo voltar ao patamar de 75%.

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiyama