



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10872.720579/2016-91
ACÓRDÃO	2301-012.019 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	27 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MARCIO LEWKOWICZ
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2013, 2014

PRELIMINAR. NULIDADE. RESPEITO AO PRINCÍPIO DO CONTRADITÓRIO E DA MAPLA DEFESA. PROVA EMPRESTA. POSSIBILIDADE.

As alegações de nulidade são improcedentes quando a autuação se efetivou dentro dos estritos limites legais e foi facultado ao sujeito passivo o exercício do contraditório e da ampla defesa.

A disponibilização de conjunto probatório produzido em processo criminal ao qual a fiscalização obteve acesso mediante autorização judicial, está de acordo com o ordenamento jurídico, podendo ser utilizado para caracterizar a existência de fato gerador de imposto de renda pessoa física.

LANÇAMENTO. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. CONTRADITÓRIO. AMPLA DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

IRPF. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. PRESUNÇÃO LEGAL.

A variação patrimonial não justificada através de provas inequívocas da existência de rendimentos (tributados, não tributáveis, ou tributados exclusivamente na fonte), à disposição do contribuinte dentro do período mensal de apuração está sujeita à tributação. Por força de presunção legal, cabe ao contribuinte o ônus de provar as origens dos recursos que justifiquem o acréscimo patrimonial.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

A não comprovação, mediante documentação hábil e idônea, da origem de recursos creditados em contas bancárias ou de investimentos, remete a presunção legal de omissão de rendimentos e autoriza o lançamento do imposto correspondente, conforme dispõe a Lei nº 9.430 / 1996.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO. POSSIBILIDADE. 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.

MULTA. CONFISCATÓRIA. INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA. SÚMULA CARF Nº 02.

A argumentação sobre o caráter confiscatório da multa aplicada no lançamento tributário não escapa de uma necessária aferição de constitucionalidade da legislação tributária que estabeleceu o patamar das penalidades fiscais, o que é vedado ao CARF, conforme os dizeres de sua Súmula nº 2.

RETROATIVIDADE BENIGNA. ART. 106, II, C DO CTN. REDUÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA PARA 100%.

O instituto da retroatividade benigna permite a aplicação de lei a fato gerador de penalidade pelo descumprimento de obrigação tributária ocorrido antes da sua vigência, desde que mais benéfica ao contribuinte e o correspondente crédito ainda não esteja definitivamente constituído, exatamente como diz o CTN, art. 106, inciso II, alínea “c.

A Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, deu nova conformação ao art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, refletindo diretamente na penalidade apurada por meio do correspondente procedimento fiscal. Com efeito, a multa de ofício qualificada teve seu percentual reduzido de 150% (cento e cinquenta por cento) para 100% (cem por cento).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e dar provimento parcial para reduzir o percentual da multa qualificada a 100%.

Assinado Digitalmente

Marcelle Rezende Cota – Relatora

Assinado Digitalmente

Diogo Cristian Denny – Presidente

Participaram da reunião assíncrona os conselheiros Carlos Eduardo Avila Cabral, Flavia Lilian Selmer Dias, Marcelle Rezende Cota, Marcelo Freitas de Souza Costa (substituto[a]integral), Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Diogo Cristian Denny (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado contra o Recorrente acima identificado, relativo ao Imposto de Renda da Pessoa Física, decorrente da constatação da omissão de rendimentos recebidos de pessoa física, acréscimo patrimonial a descoberto, omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, além da multa isolada por falta de recolhimento a título de carnê leão, referente aos exercícios 2013 e 2014.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 738/794), extrai-se que a instauração do procedimento fiscal foi motivada pela Operação Lava Jato da Polícia Federal na qual Marcio Lewkowicz é indiciado sob imputação de embaraço de investigação criminosa.

Em 03/03/2015, o Subsecretário de Fiscalização da Receita Federal do Brasil solicitou ao Poder Judiciário – Seção Judiciária do Paraná o compartilhamento dos documentos bancários em posse do Ministério Público Federal, em face da citada operação, para análise do interesse fiscal e execução de procedimentos fiscais relativos ao contribuinte.

O Recorrente foi intimado a apresentar a documentação referente à sua Declaração de Ajuste. Foi apresentada parte da documentação sob alegação de que o restante havia sido apreendido pela Polícia Federal. Os valores relativos aos depósitos bancários tributados, que não foram comprovados pelo contribuinte, estão relacionados no Termo de Verificação Fiscal – TVF às folhas 768/777.

Com relação aos rendimentos em contas no exterior, no Termo de Colaboração nº 38, Paulo Roberto da Costa reconheceu que recebeu recursos financeiros a título de vantagens indevidas em contas administradas pelo contribuinte, secretamente mantidas no exterior. Paulo afirmou que 300.000 dólares foram repassados a Marcio Lewkowicz a título de recompensa por ter emprestado seu nome.

Foram relacionados os valores recebidos pelo sujeito passivo totalizando o valor de R\$ 626.677,57 (fl. 786). Com base nas declarações de rendimentos e de bens, nas informações internas da RFB, nas informações externas e nos documentos apresentados pelo contribuinte foi elaborado o Demonstrativo de Variação Patrimonial (fls. 577/580). Foi verificada variação patrimonial a descoberto no mês de janeiro de 2012 no valor de R\$ 924.840,81

Conforme consta no TVF, a multa lançada nas infrações de omissão de rendimentos recebidos de pessoa física e acréscimo patrimonial a descoberto foi qualificada tendo em vista estarem presentes os pressupostos legais admitidos.

Após apresentação de impugnação por parte do Recorrente, foi proferido Acórdão nº 02-72.636 - 5ª TURMA da DRJ em Belo Horizonte/MG, a qual julgou procedente o lançamento, conforme Ementa abaixo transcrita (e-fls. 916/927):

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2013, 2014

NULIDADE

Inexistindo incompetência ou preterição do direito de defesa, não há como alegar a nulidade do lançamento.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

São tributáveis os valores relativos ao acréscimo patrimonial, quando não justificados pelos rendimentos declarados, tributáveis, isentos/não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS

Caracterizam-se como omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

MULTA QUALIFICADA.

A multa de ofício de 150% é aplicável nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

MULTA DE OFÍCIO

O percentual de multa de lançamento de ofício é previsto legalmente, não cabendo sua graduação subjetiva em âmbito administrativo.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Regularmente intimado em 22/05/2017 (e-fl. 979), inconformado com referida decisão, o Recorrente interpôs Recurso Voluntário em 20/06/2017 (e-fls. 930/969), repisando às alegações da impugnação, motivo pelo qual adoto o relatório da decisão de primeira instância:

Afirma que o auto de infração do presente processo tem nítido caráter punitivo, sendo que o sogro já foi punido na esfera criminal e que toda a família devolveu integralmente os valores recebidos de forma indevida.

(...)

O valor recebido de seu sogro foi integralmente devolvido de acordo com o Termo de Colaboração assinado em 16/09/2014. Por esse motivo, também não há que se falar em recolhimento de carnê leão, pois não houve auferimento de receita. Inclusive ficou demonstrado que os valores eram de terceiros.

(...)

De acordo com jurisprudência do Carf não deve prosperar autuação de variação patrimonial se a mesma não considera para o ano seguinte o saldo do ano anterior. Apresenta cópia do extrato bancário de sua empresa na qual é possível verificar vários saques durante todo o ano de 2011 que comprovam a existência de um valor superior ao questionado pela fiscalização.

A Lei 9.430 trata de fato gerador diverso do previsto no CTN. A presunção não observa a capacidade contributiva e os princípios da proporcionalidade e razoabilidade. O posicionamento do STF é pela repercussão geral da matéria.

Alega que a fiscalização não cumpriu seu dever de busca da verdade material. Todos os depósitos são relacionados a pagamentos feitos pelos clientes da empresa cujo impugnante é sócio e recebia como antecipação de dividendos.

O banco Itaú não possuía cópias dos cheques anteriores a 2014. Merece especial atenção o depósito no valor de R\$ 290.000,00 questionado pela fiscalização às folhas 31 do TVF que é transferência de mesma titularidade, conforme se verifica pelo documento disponibilizado pelo Ministério Público Federal.

O STF já firmou que percentuais de 20% e 30% são considerados adequados à luz do princípio do não confisco. A multa aplicada de 150% criou um encargo oneroso e desproporcional às supostas infrações cometidas.

Por fim, o Recorrente pugna que seja julgado totalmente improcedente o presente Auto de Infração, com o cancelamento da integralidade do crédito tributário.

Em 26/07/2018, o contribuinte protocolou petição (e-fls. 986/994) pugnando pela nulidade do lançamento tendo em vista decisão do juízo nos autos do requerimento do MPF.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Marcelle Rezende Cota**, Relatora

Admissibilidade

Conheço do Recurso Voluntário, uma vez tempestivo e preenchidos os demais requisitos de admissibilidade.

Preliminares

Da nulidade – Prova Emprestada – Decisão Judicial

Em petição complementar, às e-fls. 986/994, o Recorrente requer a nulidade do lançamento e a improcedência da autuação, ou subsidiariamente a suspensão do processo administrativo em questão para que o mesmo somente prossiga mediante autorização expressa do Juiz Federal responsável pela autorização para utilização das informações que embasam a autuação fiscal.

Alega, pois, que o fisco utilizou provas ilícitas para constituição do crédito tributário, notadamente, do imposto de renda da pessoa física, a pretexto de omissão de receita tributável constatada pelo exame das movimentações financeiras obtidas na ação penal da Operação Lava Jato.

Nesse sentido, afirma que estaria evidenciado e expressamente declarado e comprovado que todas as provas obtidas para a lavratura do auto que embasou o processo administrativo em referência, o foram única e exclusivamente com base nos dados obtidos na ação penal da Operação Lava Jato.

No entanto, pontua que o Juízo que promoveu a quebra do sigilo anteriormente, proferiu decisão promovendo o aditamento da decisão que havia autorizado a quebra do sigilo do contribuinte em questão, razão pela qual o uso da mesma passou a ser inadmissível. Com isso, entende que os efeitos produzidos pelas provas utilizadas nessas circunstâncias, são nulos de pleno direito.

É certo que as provas ilícitas não se revestem de eficácia jurídica e nem podem ser admitidas como suporte de juízos acusatórios ou de juízos condenatórios. Tem-se que a prova é considerada ilícita quando caracterizar violação às normas legais ou aos princípios do ordenamento, de natureza processual ou material, obtida mediante a infração às garantias individuais e legais.

Contudo, na hipótese vertente, entendo que não assiste razão o recorrente.

A começar, a decisão proferida pelo então Exmo. Juiz Sérgio Moro e juntada pela recorrente não tem a extensão pretendida e, ao contrário do que alegado, não declarou a

nulidade de toda e qualquer prova colhida por intermédio da colaboração premiada no âmbito da Operação Lava Jato, para fins tributários, estando restrita aos autos lá mencionados, todos acompanhados da devida fundamentação daquele Juízo.

Analisando o Termo de Verificação Fiscal, chega-se à conclusão de que as provas obtidas e que embasaram a presente acusação fiscal, não foram abarcadas pela decisão do então Exmo. Juiz Sérgio Moro, eis que os processos lá mencionados, não foram mencionados na referida decisão. Não se deve ignorar o fato de que a Operação Lava Jato possui inúmeros desdobramentos, sendo inúmeros os reflexos oriundos da investigação, não podendo ser tratada de forma ampla, sem a devida conexão com os fatos narrados, as provas produzidas e as acusações imputadas individualmente a cada qual, como pretende o recorrente.

E ainda que assim não o fosse, a decisão do então Exmo. Juiz Sérgio Moro não declara a nulidade das provas obtidas por intermédio dos acordos de colaboração premiada, mas condiciona a sua utilização à autorização específica do Juízo, ou seja, mediante a apresentação de novo requerimento. É de se ver:

Ante o exposto, defiro o requerido pelo MPF e promovo o aditamento de todas as referidas decisões para a elas agregar que está vedada a utilização dos elementos informativos e provas cujo compartilhamento foi anteriormente autorizado por este Juízo contra pessoas que celebraram acordo de colaboração com o Ministério Público no âmbito da assim denominada Operação Lava jato, bem como contra empresas que celebraram acordo de leniência.

Caso pretendida a utilização das provas ou das informações com esta finalidade, ficará ela sujeita à autorização específica deste Juízo, ou seja, da apresentação de novo requerimento.

Caso o material já tenha sido usado contra algum colaborador ou empresa, poderá este Juízo ser especificamente provocado para decidir a respeito da manutenção da autorização ou não.

O MPF fica encarregado de dar ciência desta decisão a cada órgão que recebeu provas e elementos probatórios compartilhados.

Ademais, este Tribunal já teve a oportunidade de se manifestar em ocasião anterior, a respeito do deste tema e, inclusive, essa própria Relatora, por meio dos Acórdãos n. 2301-006.062, 2301-011.590, entre outros, que assim se manifestaram:

6.2. E mesmo que fosse tempestivo tal requerimento, o exame dos termos da decisão judicial datada de 2018 trazida pelo Recorrente, não tem o condão de macular os elementos de prova anexados aos presentes autos. Veja-se que a autorização de compartilhamento de informações remonta ao ano de 2015 (e-fls 7445 do Termo de Verificação Fiscal):

(...)

6.3. A garantia do sigilo fiscal, um dos bens jurídicos tutelados na decisão de 2018, tem sido assegurada pela RFB desde a instauração do procedimento fiscal, assim como no curso do contencioso administrativo fiscal.

Portanto, afasto a preliminar pleiteada.

Da Nulidade – Cerceamento do Direito de Defesa – Tributação como Sanção

O Recorrente pugna pela nulidade do lançamento por cerceamento do seu direito de defesa. Afirma, também, que o auto de infração tem nítido caráter punitivo e que seu sogro já foi punido na esfera criminal e que toda família já devolveu integralmente os valores recebidos.

Em que pesem as substanciosas razões ofertadas pelo contribuinte, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que o lançamento, corroborado pela decisão recorrida, apresenta-se formalmente incensurável, devendo ser mantido em sua plenitude.

Resta evidenciada a legitimidade da ação fiscal que deu ensejo ao presente lançamento, cabendo ressaltar que trata-se de procedimento de natureza indeclinável para o Agente Fiscalizador, dado o caráter de que se reveste a atividade administrativa do lançamento, que é vinculada e obrigatória, nos termos do art. 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

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 devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação de penalidade cabível.

De fato, o ato administrativo deve ser fundamentado, indicando a autoridade competente, de forma explícita e clara, os fatos e dispositivos legais que lhe deram suporte, de maneira a oportunizar ao contribuinte o pleno exercício do seu consagrado direito de defesa e contraditório, sob pena de nulidade.

E foi precisamente o que aconteceu com o presente lançamento. A simples leitura do Auto de Infração, bem como do Termo de Verificação Fiscal, anexos e demais informações fiscais, não deixa margem de dúvida recomendando a manutenção do lançamento.

Consoante se positiva dos anexos acima, a fiscalização ao promover o lançamento demonstrou de forma clara e precisa os fatos que lhes suportaram, ou melhor, os fatos geradores do crédito tributário, não se cogitando na nulidade dos procedimentos.

A exemplo da defesa inaugural, o Recorrente não trouxe qualquer elemento de prova capaz de comprovar que os lançamentos encontram-se maculados por vício em sua

formalidade, escorando seu pleito em simples arrazoadado desprovido de demonstração do sustentado.

Destarte, é direito do contribuinte discordar com a imputação fiscal que lhe está sendo atribuída, sobretudo em seu mérito, mas não podemos concluir, por conta desse fato, isoladamente, que o lançamento não fora devidamente fundamentado na legislação de regência. O argumento de eventual erro do fato gerador, na eleição da base de cálculo e demais, se confundem com o mérito que iremos tratar posteriormente, como já dito, não ensejando em nulidade.

Concebe-se que o auto de infração foi lavrado de acordo com as normas reguladoras do processo administrativo fiscal, dispostas nos artigos 9º e 10º do Decreto nº 70.235/72 (com redação dada pelo artigo 1º da Lei nº 8.748/93), não se vislumbrando nenhum vício de forma que pudesse ensejar nulidade do lançamento.

No âmbito do Processo Administrativo Fiscal, as hipóteses de nulidade são as previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, nos seguintes termos:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões preferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Ademais, cabe esclarecer que fase processual da relação fisco-contribuinte inicia-se com a impugnação tempestiva do lançamento e se caracteriza pelo conflito de interesses submetido à Administração. À solução desse conflito, que ora se efetua, é que se aplicam as garantias constitucionais da observância do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa, referidos pelo impugnante.

Especificamente quanto ao argumento de que o auto tem caráter de sanção, a exigência do lançamento do tributo decorre do fato gerador da obrigação tributária cujos efeitos não são alterados por circunstâncias posteriores, de acordo com o que preceitua o CTN em seus artigos 116 e 118.

A disposição contida no art. 26 da Lei nº 4.506/64 é a de que os rendimentos derivados de atividades ilícitas são sujeitos à tributação, sem prejuízo das sanções que couberem.

Conforme já relatado anteriormente, a autoridade administrativa, por força de sua vinculação ao texto da norma legal, deve limitar-se a aplicá-la, não podendo, sob pena de responsabilidade, afastar, desviar ou inovar. Ocorrido o fato gerador, a autoridade fiscal efetuou o lançamento de omissão de rendimentos recebidos de pessoa física.

Ao contrário do que afirma em seu recurso, que os valores recebidos de seu sogro eram de terceiros, além de não apresentar provas, o próprio Recorrente confirma o recebimento do montante no Termo de Declarações perante a Polícia Federal (fls. 623/626).

Logo, em face do exposto, rejeito a preliminar suscitada.

Mérito

Do Acréscimo Patrimonial a Descoberto

De conformidade com a peça vestibular do feito, a lavratura do presente auto de infração se deu em virtude da omissão de rendimentos tendo em vista realização de gastos não respaldados por rendimentos declarados/comprovados, ou seja, acréscimo patrimonial a descoberto.

Antes mesmo de se adentrar ao mérito da questão, cumpre trazer à baila os dispositivos legais que regulamentam a matéria.

A Lei nº 7.713, de 22/12/1988, que estabeleceu a tributação pelo regime de caixa, em seus artigos 1º, 2º e 3º, “caput”, e §§ 1º e 4º, dispõe que:

Art. 1º 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. 2º 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. 9º e 14 desta Lei.

§ 1º- 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.**

(...)

§ 4º- A tributação independe da denominação 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 incidência do imposto. o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

(grifamos)

Ao tratar sobre o Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza e de sua base de cálculo, os arts. 43 e 44, do Código Tributário Nacional rezam que:

Art. 43 - O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II- de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os **acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.**

Art. 44 - A base de cálculo do imposto é o montante, real arbitrado ou presumido da renda ou dos proventos tributáveis

(grifo nosso)

Vale reproduzir, outrossim, o inciso XIII, do art. 55, do Regulamento do Imposto de Renda consubstanciado no Decreto nº 3.000, de 26/03/1999 (vigente a época dos fatos geradores):

Art. 55. São também tributáveis (Lei nº 4.506, de 1964, art. 26, Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 42 e Lei nº 9.430, de 1996, arts 24, § 22 inciso IV, e 70, § 3º, inciso I):

(...)

XIII - as quantias correspondentes ao acréscimo patrimonial da pessoa física, apurado mensalmente, quando esse acréscimo não for justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva;

Pela análise dos supracitados dispositivos legais, conclui-se que o pressuposto para a ocorrência do fato gerador é o benefício do contribuinte, por qualquer forma e a qualquer título, consubstanciado na aquisição de disponibilidade jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza, sendo que a apuração de acréscimo patrimonial a descoberto, que enseja a caracterização de omissão de rendimentos, concretiza o fato gerador do imposto de renda.

Neste tipo de autuação, é feita uma análise do fluxo financeiro do sujeito passivo, no qual se busca conhecer todas as origens dos recursos (e sua natureza jurídico-tributária) que suportaram a aplicação deles nos gastos.

Feitas estas considerações de cunho geral, passo à análise das alegações apresentadas pela defesa.

O recorrente sustentou que o Fisco necessita provar o uso e/ou recebimento dos rendimentos considerados omitidos.

Conforme considerações anteriores, o levantamento de acréscimo patrimonial não justificado é forma indireta de apuração de rendimentos omitidos. À autoridade lançadora cabe somente comprovar a sua existência que, uma vez ocorrido, a lei permite presumir a omissão de

rendimentos. Trata-se de uma presunção que, além de legal, é perfeitamente lógica, posto que ninguém realiza gastos desprovidos de disponibilidade financeira.

Especificamente quanto ao argumento que os recursos disponíveis correspondem aos saques efetuados nas contas bancárias durante o ano anterior, não tem condão e nem documentação comprobatória hábil a comprovar que os referidos saques estariam disponíveis como recursos para aplicação no ano subsequente, portanto, sem razão.

Com efeito, não procedem as alegações do recorrente relativamente a este fato, considerando outrossim, que na fase do contencioso a mesma não trouxe nenhuma prova ou fato novo que contrariasse as constatações verificadas pela fiscalização e pela decisão de piso, devendo ser mantida inalterado a decisão de piso.

Dos Depósitos Bancários

O recorrente requer seja declarada a insubsistência da autuação, no que diz respeito a suposta omissão de rendimentos decorrentes de depósitos bancários de origem não comprovada e, principalmente, por não estar evidenciado nos autos que ditos depósitos provocaram expressivos reflexos em sua situação patrimonial e financeira, além da inconstitucionalidade da Lei.

Ademais, sustenta que parte dos valores são decorrentes da distribuição de lucos.

Em que pesem as razões ofertadas pelo Recorrente, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que o lançamento, corroborado pela decisão recorrida, apresenta-se formalmente incensurável, devendo ser mantido em sua plenitude, senão vejamos:

A tributação com base em depósitos bancários, a partir de 01/01/97, é regida pelo art. 42 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, publicada no DOU de 30/12/1996, que instituiu a presunção de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprovasse mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nessas operações. Confira-se:

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

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

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem

sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

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

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

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais) (Alterado pela Lei nº 9.481, de 13.897).

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

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será *tirada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.(incluído pela Lei nº10.637, de 30.12.2002).

§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares. ('Incluído pela Lei nº10637, de 30,12,2002).

O fato gerador do imposto de renda é sempre a renda auferida. Os depósitos bancários (entrada de recursos), por si só, não se constituem em rendimentos. Daí por que não se confunde com a tributação da CPMF, que incide sobre a mera movimentação financeira, pela saída de recursos da conta bancária do titular. Por força do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, o depósito bancário foi apontado como fato presumido da omissão de rendimentos, desde que a pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados na operação.

Conforme destacado anteriormente, na presunção o legislador apanha um fato conhecido, no caso o depósito bancário e, deste dado, mediante raciocínio lógico, chega a um fato desconhecido que é a obtenção de rendimentos. A obtenção de renda presumida a partir de depósito bancário é um fato que pode ser verdadeiro ou falso, mas o legislador o tem como verdadeiro, cabendo à parte que tem contra si presunção legal fazer prova em contrário. Neste sentido, não se pode ignorar que a lei, estabelecendo uma presunção legal de omissão de rendimentos, autoriza o lançamento do imposto correspondente sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante

documentação hábil e idônea, a origem dos recursos. Em síntese, a lei considera que os depósitos bancários, de origem não comprovada, analisados individualizadamente, caracterizam omissão de rendimentos. A presunção em favor do Fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação, no caso, da origem dos recursos.

A partir da vigência do artigo 42 da Lei nº 9,430, de 1996, os depósitos bancários deixaram de ser "modalidade de arbitramento" - que exigia da fiscalização a demonstração de gastos incompatíveis com a renda declarada (aquisição de patrimônio a descoberto e sinais exteriores de riqueza), conforme interpretação consagrada pelo poder judiciário e por este Tribunal.

A fim de consolidar o entendimento deste CARF sobre a matéria foi editada a Súmula de nº 26, com a seguinte redação:

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.

O Recorrente, durante o procedimento fiscal e no contencioso administrativo, não carrou prova que pudesse correlacionar os depósitos bancários com as alegações trazidas.

Refutada a irresignação do contribuinte acerca da legislação e presunção, observa-se que na sua peça recursal ela repete os argumentos de que os valores foram **oriundos da distribuição de lucros, havendo uma cobrança em duplicidade do imposto.**

Pois bem! Como já explicitado, é ônus do contribuinte comprovar individualizadamente a origem dos depósitos, com identificação do depositante e da natureza da operação. Dessa forma, deveria ter sido comprovado o efetivo repasse de numerário da pessoa jurídica para o recorrente, coincidente em data e valor com os depósitos bancários, respaldado com documentos que lastreassem a alegada distribuição de lucros.

Observa-se dos autos que sequer as escriturações contábeis ou qualquer outro documento que pudesse comprovar tal alegação foi anexado.

Pelas cópias dos cheques apresentadas, os depósitos de origem não comprovada tiveram como depositantes várias pessoas físicas e jurídicas, ou seja, pessoas distintas da empresa o qual é sócio. Em outras palavras, o fato de vários depósitos terem os depositantes identificados (pessoas diversas), por si só já inviabiliza a alegação do recorrente de que os valores lançados se tratam de lucros distribuídos pela sua empresa.

Ademais, conforme já relatado no Termo de Verificação Fiscal, os valores que foram comprovadamente depositados na conta bancária do recorrente e que eram pagamentos referentes à sua empresa Galeria 021 Design foram excluídos e redirecionados para a pessoa jurídica, não sendo tal fato ignorado pela fiscalização como alegou o reclamante em sua defesa. Logo, não há que se falar de cobrança em duplicidade do imposto.

Com relação ao depósito no valor de R\$ 290.000,00 ocorrido em 02/01/2012, não foi apresentado nenhum documento que comprove ser decorrente, como alegado, de transferência de outra conta da mesma titularidade.

Repito que a mera alegação sem a juntada de documentação hábil e idônea, não é capaz de comprovar a origem dos depósitos, ou seja, o auditor solicita a comprovação específica de cada depósito, cabendo a contribuinte contrapor da mesma forma.

Destarte, não tendo sido apresentados argumentos e comprovantes capazes de ilidi-la, é de se manter a omissão de rendimentos tributáveis, caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada.

Portanto, improcedente os argumentos da recorrente.

Da Multa Qualificada

O recorrente argumenta que a multa é desproporcional e confiscatória, devendo ser afastada sua aplicação.

Conforme verifica-se do lançamento, foi aplicada a multa de ofício em sua forma qualificada, no patamar de 150%.

Acontece que, na visão desta Conselheira, o ora Recorrente não questionou a qualificação da multa, apenas insurgindo-se acerca da legalidade, desproporcionalidade e efeito confiscatório. Em outras palavras, não apresentou qualquer argumento no sentido de que não houve dolo, ou seja, alegações pertinentes a qualificação.

Sendo assim, não questionada a majoração da multa, enfrentamos as questões acerca da sua legalidade/proporcionalidade.

A começar, sobre as alegações de confisco, falta de razoabilidade e proporcionalidade, oportuno observar que já está sumulado o entendimento segundo o qual falece competência a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da lei tributária:

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

Tem-se, pois, que não é da competência funcional do órgão julgador administrativo a apreciação de alegações de ilegalidade ou inconstitucionalidade da legislação vigente. A declaração de inconstitucionalidade/ilegalidade de leis ou a ilegalidade de atos administrativos é prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário, outorgada pela própria Constituição Federal, falecendo competência a esta autoridade julgadora, salvo nas hipóteses expressamente excepcionadas no art. 98 do Anexo do Regimento Interno do CARF aprovado pela Portaria MF nº 1.634, de 21 de

dezembro de 2023, bem como no art. 26-A, do Decreto nº 70.235/72, não sendo essa a situação em questão.

E, ainda, quanto à multa de ofício aplicada pela fiscalização, ela pune precisamente os atos que, muito embora não tenham sido praticados dolosamente pelo contribuinte, ainda assim, tipificam infrações cuja responsabilidade é de natureza objetiva e encontram-se definidas nos termos do art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996, com as alterações introduzidas pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 2007.

Sendo assim, correta a multa de ofício aplicada.

Da Retroatividade Benigna

Mesmo não questionando a qualificação, temos que observar o instituto da retroatividade benigna, pois este permite a aplicação de lei a fato gerador de penalidade pelo descumprimento de obrigação tributária ocorrido antes da sua vigência, desde que mais benéfica ao contribuinte e o correspondente crédito ainda não esteja definitivamente constituído, exatamente como diz o CTN, art. 106, inciso II, alínea “c”, que ora transcrevo:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

[...]

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

[...]

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Nesse pressuposto, a Lei nº 14.689, de 20 de setembro de 2023, deu nova conformação ao art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, refletindo diretamente na penalidade apurada por meio do correspondente procedimento fiscal. Com efeito, a multa de ofício qualificada ora em litígio teve seu percentual reduzido de 150% (cento e cinquenta por cento) para 100% (cem por cento), *verbis*:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

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;

[...] § 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de:

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; [...]

Portanto, referida penalidade deverá ser recalculada para o patamar vigente de 100% (cem por cento).

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário para rejeitar às preliminares e, no mérito, dar-lhe parcial provimento apenas para reduzir a multa qualificada ao patamar de 100%.

Assinado Digitalmente

Marcelle Rezende Cota