



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.724944/2010-13
Recurso Embargos
Acórdão nº 2202-008.193 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de março de 2021
Embargante FAZENDA NACIONAL
Interessado HALIM MAKARIOS

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. ACOLHIMENTO PARA SANEAR E APERFEIÇOAR O ACÓRDÃO EMBARGADO APRECIANDO A MATÉRIA OMISSA NÃO ANALISADA NO PRIMEIRO JULGAMENTO. PROLAÇÃO DE DECISÃO INTEGRATIVA.

Acolhem-se os embargos declaratórios para sanar omissão apontada no Acórdão de Recurso Voluntário, a fim de complementar a decisão embargada que deixou de apreciar uma das matérias recorridas.

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

Ano-calendário: 2005

MULTA AGRAVADA. INTIMAÇÃO PARA PRESTAR ESCLARECIMENTOS. SANÇÃO TRIBUTÁRIA. NECESSIDADE DE PONDERAÇÃO NO AGRAVAMENTO. RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA NÃO INFORMADO EM DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Não cabe o agravamento da multa de ofício em caso de não atendimento de intimação para prestar esclarecimentos sobre rendimentos recebidos de pessoa jurídica omitidos na declaração de ajuste anual, nos casos em que a não resposta a intimação, que não foi especificamente renovada pela Autoridade Fiscal, já tenha servido para fundamentar o lançamento e, quando o sujeito passivo, tenha apresentado esclarecimentos iniciais suficientes ao lançamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em acolher os embargos para sanar a omissão apontada no Acórdão nº 2202-007.788, dando parcial provimento ao recurso para afastar o agravamento da multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%, tanto na omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, nos meses de janeiro de 2005 a dezembro de 2006, como também na omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas, no valor de R\$ 97.788,94, auferidos no mês de maio de 2005. Vencidos os conselheiros Mário Hermes Soares Campos, Sonia de Queiroz Accioly e Ronnie Soares Anderson, que deram parcial provimento ao recurso em menor extensão.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos, Martin da Silva Gesto, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Sonia de Queiroz Accioly, Leonam Rocha de Medeiros, Virgílio Cansino Gil (suplente convocado) e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

Relatório

Cuida-se, o caso versando, de Embargos de Declaração do Procurador (EMP, e-fls. 349/354) — autorizado nos termos do art. 65, *caput*, e § 1.º, III, do Regimento Interno do CARF (RICARF)¹, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 2015 —, interposto pelo recorrente (Fazenda Nacional), tendo por interessado o contribuinte devidamente qualificado nos fólios processuais, relativo ao apontamento de omissão no Acórdão n.º 2202-007.788 (e-fls. 332/346), de minha relatoria, na 2.ª Turma Ordinária da 2.ª Câmara da 2.ª Seção de Julgamento deste Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), julgado em sessão de 13 de janeiro de 2021, que, por unanimidade de votos, decidiu “dar parcial provimento ao recurso para afastar o agravamento da multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%” no que se refere a infração de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, cujo acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005, 2006

NULIDADE. ILEGALIDADE. INOCORRÊNCIA. EXTRATOS BANCÁRIOS.

Havendo procedimento de ofício instaurado, a prestação, por parte das instituições financeiras, de informações solicitadas pela Administração Tributária, não constitui quebra do sigilo bancário. Não há que se falar em nulidade no lançamento substanciado em depósitos bancários de origem não comprovada. A identificação clara e precisa dos motivos que ensejaram a autuação afasta a alegação de nulidade.

Não há que se falar em nulidade quando a autoridade lançadora indicou expressamente a infração imputada ao sujeito passivo e propôs a aplicação da penalidade cabível, efetivando o lançamento com base na legislação tributária aplicável. A atividade da autoridade administrativa é privativa, competindo-lhe constituir o crédito tributário com a aplicação da penalidade prevista na lei.

É lícito ao fisco, mormente após a edição da Lei Complementar n.º 105/2001, examinar informações relativas ao contribuinte, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras e de entidades a elas equiparadas, inclusive os referentes a contas de depósitos e de aplicações financeiras, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis, independentemente de autorização judicial.

¹ Art. 65. Cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a turma.

§ 1.º Os embargos de declaração poderão ser interpostos, mediante petição fundamentada dirigida ao presidente da Turma, no prazo de 5 (cinco) dias contado da ciência do acórdão: III - pelo Procurador da Fazenda Nacional.

A Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira - RMF, em razão da comprovada negativa do contribuinte em fornecer seus extratos bancários, não caracteriza nulidade, nem invalida as provas colhidas.

PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS. ÔNUS DA PROVA.

As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

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

Ano-calendário: 2005, 2006

DECADÊNCIA. IMPOSTO DE RENDA. APURAÇÃO MENSAL. FATO GERADOR COMPLEXIVO, PERIÓDICO OU ANUAL. APERFEIÇOAMENTO AO FINAL DO ANO-CALENDÁRIO. OBRIGATORIEDADE DE AJUSTE ANUAL. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

A partir do ano-calendário de 1989 (Lei 7.713, de 1988), o imposto de renda das pessoas físicas passou a ser exigido mensalmente à medida que os rendimentos são auferidos. O imposto assim apurado, contudo, desde a edição da Lei n.º 8.134, de 1990, não é definitivo, sendo mera antecipação, tendo em vista a obrigatoriedade de ser procedido o ajuste anual. Com isso, o fato gerador aperfeiçoa-se quando se completa o período de apuração dos rendimentos e deduções, isto é, em 31 de dezembro de cada ano-calendário.

Aplicam-se os termos da Súmula n.º 38 do CARF na contagem da decadência em relação ao lançamento que tem por base os termos do art. 42 da Lei 9.430/96. Decadência afastada.

Súmula CARF 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.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITO BANCÁRIO. COMPROVAÇÃO DA ORIGEM. ÔNUS PROBATÓRIO DO SUJEITO PASSIVO.

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1.º de janeiro de 1997, o artigo 42 da Lei n.º 9.430, de 1996, autoriza a presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários cuja origem dos recursos creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira não for comprovada pelo titular, mediante documentação hábil e idônea, após regular intimação para fazê-lo. O consequente normativo resultante do descumprimento do dever de comprovar a origem é a presunção de que tais recursos não foram oferecidos à tributação, tratando-se, pois, de receita ou rendimento omitido.

Somente a apresentação de provas hábeis e idôneas pode refutar a presunção legal regularmente estabelecida.

MULTA AGRAVADA. AUSÊNCIA DE ATENDIMENTO DA INTIMAÇÃO. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. SÚMULA CARF N.º 133.

Não cabe o agravamento da multa de ofício em caso de não atendimento da intimação para prestar esclarecimentos, nos casos em que já há o ônus de produção de prova em contrário, sob pena de se presumir a omissão de rendimentos constante de depósitos bancários de origem não comprovada.

Súmula CARF n.º 133. A falta de atendimento a intimação para prestar esclarecimentos não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa conduta motivou presunção de omissão de receitas ou de rendimentos.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. PERCENTUAL DE 75%. LEGALIDADE. ALEGAÇÃO DE MULTA CONFISCATÓRIA. IMPOSSIBILIDADE. INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI TRIBUTÁRIA. INCOMPETÊNCIA DO CARF.

O patamar mínimo da multa de ofício é fixo e definido objetivamente pela lei e decorre do lançamento de ofício quando formalizada a exigência de crédito tributário pela Administração Tributária.

Este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais é incompetente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da lei tributária que determina a aplicação de penalidade pecuniária, sob o fundamento do seu efeito confiscatório (Súmula CARF n.º 2).

(**Negrito e grifos** adicionados)

Dos Embargos de Declaração por omissão no Acórdão n.º 2202-007.788

A Fazenda Nacional, após os autos terem sido encaminhados para a Procuradoria, em 02/02/2021, ocasião em que a intimação presumida ocorreria em 04/03/2021, na forma do art. 79, Anexo II, do RICARF (Portaria MF n.º 343, de 2015, com suas alterações), interpôs, em 10/02/2021 (antecipadamente)², Embargos de Declaração (e-fls. 349/354) em relação ao Acórdão em epígrafe (e-fls. 332/346), sob o fundamento de omissão na decisão embargada.

Alega, em síntese, que o acórdão embargado foi omissor “quanto a apreciação da incidência da multa agravada em 50% para a outra infração imputada ao contribuinte, qual seja, a ‘omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas, no valor de R\$ 97.788,94, auferidos no mês de maio de 2005’” (e-fl. 353).

Esclarece que o contribuinte foi autuado por:

- a) omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, nos meses de janeiro de 2005 a dezembro de 2006 (matéria apreciada e julgada); e
- b) omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas, no valor de R\$ 97.788,94, auferidos no mês de maio de 2005 (matéria não apreciada no que tangencia a multa agravada em 50%).

Do exame de admissibilidade pela Presidência da Turma

Na competência regimental imposta no RICARF, o Insigne Conselheiro Presidente deste Colegiado admitiu os Embargos de Declaração, conforme Despacho de Admissibilidade de Embargos (e-fls. 358/362). Consignou-se que o admitia por verificar, em tese, a omissão apontada. Os fundamentos de admissibilidade constam a seguir:

- Da omissão quanto à multa agravada sobre omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica

A embargante alega que o acórdão foi omissor quanto a apreciação da incidência da multa agravada em 50% para a outra infração imputada ao contribuinte, qual seja, a “omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas, no valor de R\$ 97.788,94, auferidos no mês de maio de 2005”.

Sustenta que os julgadores decidiram dar provimento parcial ao recurso voluntário por entender que é incabível a aplicação do agravamento da multa de ofício, em razão do não atendimento às intimações fiscais, quando o lançamento efetivado já

² A intimação presumida ocorreria em 04/03/2021, iniciando-se o prazo para apresentação do recurso em 05/03/2021 e encerrando-se em 09/03/2021.

considerou a inércia do sujeito passivo aplicando a presunção de omissão de rendimentos (Súmula CARF nº 133).

Todavia, o presente lançamento abrangeu duas infrações distintas: (a) omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas, no valor de R\$ 97.788,94, auferidos no mês de maio de 2005; e (b) omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, nos meses de janeiro de 2005 a dezembro de 2006. Em ambas infrações, foi aplicada a multa agravada em 50%, nos termos do § 2.º do art. 44 da Lei n.º 9.430/96.

Em adição apresenta os seguintes fundamentos:

Porém, a despeito disso, o colegiado somente se manifestou sobre a multa relacionada à infração decorrente da presunção legal de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada. Com relação à multa agravada relacionada à infração “omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas”, que não tem por fundamento do art. 42 da Lei 9.430, de 1996, e não se utilizou da presunção legal de omissão de rendimentos, o colegiado nada disse.

Conforme Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 225/237), a referida infração foi lavrada nos seguintes termos:

“Com relação a quantia de R\$ 97.788,94 levantada pelo contribuinte junto ao Banco do Brasil S/A na condição de procurador da empresa BAT-NÍVEL SERVIÇOS E TRANSPORTES LTDA CNPJ: 75.116.160/0001-08 conforme o item n.º 04 do presente relatório, o contribuinte quando intimado a esclarecer quanto a destinação dada a tais recursos, também nada informou, nada esclareceu e também não se manifestou. De consequência, entende-se ter havido omissão de repasse de tal valor por parte do contribuinte a quem de direito, portanto se beneficiando de tais recursos. Tal situação apresenta-se como omissão de rendimentos, que está sujeita à tributação nos termos do art. 37 e 38 do Regulamento do Imposto de Renda-RIR/99.”

Observe-se, assim, que a justificativa utilizada pelo colegiado para afastar a aplicação da multa de ofício em sua modalidade agravada não pode ser utilizada também para esta infração, uma vez que a mesma não tem por fundamento a presunção legal de omissão de rendimentos, mas sim os arts. 37 e 38 do RIR/99.

Com efeito, a omissão está nas razões de decidir do colegiado, que deu provimento parcial ao recurso voluntário, mesmo sem analisar parte da acusação fiscal, de forma a obstaculizar o pleno exercício do direito de defesa por parte da PFN.

Desta feita, a omissão suscitada necessita ser sanada para que a Fazenda Nacional identifique, com retidão, o fundamento a ser combatido em eventual recurso.

Da leitura do inteiro teor do acórdão, verifica-se que assiste razão à embargante.

O voto condutor do acórdão afastou o agravamento da multa aplicada, com fundamento na Súmula CARF nº 133, aplicável em relação ao lançamento decorrente de presunção decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada, todavia, não se manifestou acerca da multa agravada aplicada sobre o lançamento decorrente de omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica.

(...)

Conclusão

Diante do exposto, com fundamento no art. 65, do Anexo II, do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, dou seguimento aos Embargos de Declaração opostos pela Fazenda Nacional.

Desta forma, os Embargos de Declaração foram admitidos pela Presidência desta 2.ª Turma Ordinária da 2.ª Câmara da 2.ª Seção de Julgamento, com proposta de saneamento da omissão apontada para o tema: *apreciação da incidência da multa agravada em 50% para a infração de “omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas, no valor de R\$ 97.788,94, auferidos no mês de maio de 2005”*.

É o que importa relatar.

Passo a devida fundamentação analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade dos embargos de declaração, no ponto em que admitidos pela Presidência, que devem ser confirmados por este relator, e, se superado este, o juízo de mérito para, posteriormente, finalizar com o dispositivo.

Fl. 6 do Acórdão n.º 2202-008.193 - 2ª Sejul/2ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10980.724944/2010-13

Voto

Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, Relator.

Admissibilidade dos embargos

Os Embargos de Declaração (e-fls. 349/354), ao meu aviso, atendem a todos os pressupostos de admissibilidade intrínsecos, relativos ao direito de recorrer, e extrínsecos, relativos ao exercício deste direito, sendo caso de conhecê-lo, conforme bem explanado pela Presidência desta 2.ª Turma Ordinária, de modo que convirjo com aquele exame de admissibilidade e admito o recurso naqueles termos.

Demais disto, os embargos são o recurso próprio para sanar o vício de omissão apontado, por isso, também sendo conhecidos por aclaratórios, haja vista terem por função precípua esclarecer o julgado.

Mérito dos Embargos: Omissão

- Omissão quanto a apreciação da incidência da multa agravada em 50% para a outra infração imputada ao contribuinte, qual seja, a omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas, no valor de R\$ 97.788,94, auferidos no mês de maio de 2005

Cumpre, introdutoriamente, reafirmar que são cabíveis embargos declaratórios quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a turma (RICARF, art. 65), sendo possível, excepcionalmente, a alteração ou modificação do *decisum* embargado. Podem também ser admitidos para a correção de eventual erro material, mas, neste último caso, são recebidos como embargos inominados (RICARF, art. 66).

Nas razões do recurso integrativo, sustenta-se a ocorrência de omissão, pois faltou analisar a incidência, ou não, da multa agravada em 50% para a outra infração imputada ao contribuinte, qual seja, a *omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas*, no valor de R\$ 97.788,94, auferidos no mês de maio de 2005.

Pois bem. Assiste razão ao embargante. Não houve a apreciação do capítulo em referência. Trata-se de evidente omissão na decisão embargada. A matéria precisa ser decidida.

O contribuinte, em recurso voluntário (e-fls. 301/315), alega, genericamente, ***sem especificar a qual infração faz referência***, que a multa de 112,50% aplicada de forma agravada deve ser afastada.

No primeiro julgamento, após minha análise acerca do mérito da autuação por *omissão de rendimentos por depósitos bancários de origem não comprovada*, sendo mantida a autuação (não tendo sido questionado o mérito da *omissão de rendimentos recebido de pessoa jurídica*), analisei a matéria acessória da multa agravada, porém exclusivamente sob a ótica da infração de *omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada* e, naquela assentada, em relação ao acessório (multa agravada) assistiu parcial razão ao sujeito passivo por força da Súmula CARF n.º 133, reduzindo-se a multa da *omissão de*

rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada de 112,50% para 75%.

Agora, neste momento, analiso se a insurgência do recorrente contra a multa agravada de 112,50% para a infração de *omissão de rendimentos recebido de pessoa jurídica*, no valor de R\$ 97.788,94, auferido no mês de maio de 2005, faz sentido ou não; se deve ou não ser afastada. Aliás, para essa análise, não se aplica a Súmula CARF n.º 133, que se refere exclusivamente as matérias de depósito bancário de origem não comprovada.

Pois bem. Passo a análise da matéria omissa em primeira assentada.

O Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal (e-fls. 225/237) justifica a multa agravada para a infração de *omissão de rendimentos recebido de pessoa jurídica*, no valor de R\$ 97.788,94, auferido no mês de maio de 2005, nestes termos (*transcrevo pontos que importam para a matéria específica*):

4. Constatou-se crédito na conta judicial n.º 4200215656083 no valor preciso de R\$ 97.788,94 a favor de Bat-Nível Serviços e Transportes Ltda, quantia essa levantada na data de 16/5/2005 pelo contribuinte ora fiscalizado no Banco do Brasil Ag. de São José dos Pinhais/PR. Em tal operação o contribuinte figurou como procurador da referida empresa conforme Alvará de Autorização n.º 51/2005 às fls. 206 deste. Solicitado através do Termo de intimação n.º 02, fls. 208 a esclarecer a respeito da destinação dada a tais recursos, não se manifestou.

(...)

10. Com relação a quantia de R\$ 97.788,94 levantada pelo contribuinte junto ao Banco do Brasil S/A na condição de procurador da empresa BAT-NÍVEL SERVIÇOS E TRANSPORTES LTDA CNPJ: 75...-08 conforme o item n.º 04 do presente relatório, o contribuinte quando intimado a esclarecer quanto a destinação dada a tais recursos, também nada informou, nada esclareceu e também não se manifestou. De consequência, entende-se ter havido omissão de repasse de tal valor por parte do contribuinte a quem de direito, portanto se beneficiando de tais recursos. Tal situação apresenta-se como omissão de rendimentos, que está sujeita à tributação nos termos do art. 37 e 38 do Regulamento do Imposto de Renda-RIR/99.

(...)

12. Considerando o não atendimento por parte do contribuinte das intimações números 02 [e-fls. 208/209] e 04 datadas [e-fl. 211/212 – relativa exclusivamente ao lançamento de depósitos bancários] de 16/8/2010 e 24/8/2010 conforme já relatado anteriormente, agrava-se a multa de ofício ficando a mesma majorada no percentual de 50%, passando de 75% para 112,5% como preconiza o art. 959 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99.

Vê-se que o agravamento, com fulcro na alínea “a” do § 2.º do art. 44 da Lei 9.430, com redação vigente no ano-calendário de 2005³, aplicando-se multa de 112,50%, para a infração de *omissão de rendimentos recebido de pessoa jurídica*, no valor de R\$ 97.788,94, auferido no mês de maio de 2005, ocorreu por não ter sido prestado esclarecimentos na forma solicitada na intimação n.º 02 (e-fls. 208/209), no sentido do contribuinte informar (comprovando com documentação hábil e idônea) a destinação que deu aos R\$ 97.788,94 que foi

³ Lei 9.430, Art. 44, § 2º, "a". As multas a que se referem os incisos I [75% do lançamento de ofício] e II do caput [art. 44] passarão a ser de cento e doze inteiros e cinco décimos por cento [112,50%] e duzentos e vinte e cinco por cento, respectivamente, nos casos de não atendimento pela sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: a) prestar esclarecimentos (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997).

levantado por ele, contribuinte, através de alvará judicial, enquanto procurador (e sócio administrador) da pessoa jurídica extinta por decretação de falência (autofalência).

Referida intimação continha o seguinte descritivo textual:

No exercício das funções de Auditor Fiscal da Receita Federal, e com base nos arts. 904, 911 e 927 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99), e considerando o Alvará de Autorização nº 51/2005 do cartório da 1.ª Vara Cível da Comarca de Foz do Iguaçu/PR apresentado por V.S.ª a esta fiscalização, onde o contribuinte ora fiscalizado consta à época como procurador da empresa Bat-Nível Serviços e Transportes Ltda CNPJ: 75...-08 e é autorizado a levantar junto ao Banco do Brasil S/A, Ag. De São José dos Pinhais a importância de R\$ 65.642,13 que acrescida de juros e correção monetária totalizou R\$ 97.988,94 em operação realizada em 16/5/2010, fica V.S.ª intimada a no prazo de 05 (cinco) dias informar comprovando com a apresentação de documentação hábil e idônea (cheques, depósitos bancários, transferências bancárias, etc.) a destinação dada a tais recursos.

Esta intimação deve ser respondida por escrito e conter a relação dos documentos que estão sendo entregues. A resposta, juntamente com os documentos solicitados, deve ser enviada/entregue ao Serviço de Fiscalização da Delegacia da Receita Federal do Brasil, situada na rua Marechal Deodoro, n.º 555, 3.º Andar, sala 302, Curitiba – telefone 3320.8170, aos cuidados de Luiz Fernando Crema.

Outros elementos poderão ser solicitados no decorrer da ação fiscal.

Quaisquer informações relativas ao presente termo devem ser prestadas por escrito no mesmo prazo.

Ressaltamos que o não atendimento, ensejará lançamento com as informações de que se dispuser (artigo 845 do RIR/99).

(Negrito e grifos adicionados)

Diante deste cenário, lembrando que por conta da “não resposta” a fiscalização presumiu que o recorrente se beneficiou do valor levantado, retendo-o para si, ensejando o lançamento por *omissão de rendimentos recebido de pessoa jurídica* com as informações de que se dispunha no atendimento da intimação n.º 01 (respondida pelo sujeito passivo com documentos colacionados), entendo que deve ser afastada a aplicação do agravamento da multa de ofício para a situação concreta em espécie e continuo a tecer razões para o afastamento.

Ora, a não resposta de uma **única intimação** não reiterada – Intimação n.º 02 (*a intimação n.º 04 é exclusiva de depósito bancário, não se refere a omissão de rendimento recebido de pessoa jurídica*) –, e tendo ela servido para fundamentar o lançamento, não pode servir também para agravar, gerando-se duas sanções para a mesma conduta omissiva.

Penso que, para o contexto fático ora apresentando, não é a melhor inteligência para a norma da alínea “a” do § 2.º do art. 44 da Lei 9.430, com redação vigente no ano-calendário de 2005⁴, proceder com o agravamento. Isto porque, a norma precisa ser interpretada com juízo de ponderação, com razoável temperamento, frente aos arts. 108, IV, e 112 do CTN, conforme precedente do Superior Tribunal de Justiça, a saber: “*apesar da norma tributária expressamente revelar ser objetiva a responsabilidade do contribuinte ao cometer um ilícito fiscal (art. 136 do CTN), sua hermenêutica admite temperamentos, tendo em vista que os arts. 108, IV e 112 do*

⁴ Lei 9.430, Art. 44, § 2º, "a". As multas a que se referem os incisos I [75% do lançamento de ofício] e II do caput [art. 44] passarão a ser de cento e doze inteiros e cinco décimos por cento [112,50%] e duzentos e vinte e cinco por cento, respectivamente, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: a) prestar esclarecimentos (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997).

CTN permitem a aplicação da equidade e a interpretação da lei tributária segundo o princípio in dubio pro contribuinte” (REsp 494.080, Relator Min. Teori Albino Zavascki, DJ 16/11/2004).

Observe-se, além disso, que o recorrente chegou a prestar esclarecimentos sobre o fato relacionado aos rendimentos de R\$ 97.788,94 (e-fls. 142/146) e juntou farta documentação (e-fls. 147/206), atendendo o termo de intimação n.º 01 (e-fls. 139/140) que lhe exigia comprovar a origem do valor e a natureza.

Ao que consta a fiscalização não se conformou com as explicações e solicitou novo esclarecimento sobre o mesmo rendimento (R\$ 97.788,94), quando já poderia lançar. Tendo indagado no primeiro momento sobre a natureza e origem, passou a indagar sobre a destinação. Lado outro, o contribuinte já tinha afirmado e juntado documentos demonstrando que ele levantou o valor e que a empresa encerrou as atividades por autofalência, sendo o contribuinte procurador (e também sócio administrador).

Ademais, a fiscalização emitiu ainda durante o procedimento os termos de intimação n.º 03 e 04, ocasião em que poderia ter reiterado a solicitação do termo de intimação n.º 02, que serviu ao agravamento em análise, mas não o fez. Tratou em tais intimações de assuntos outros e deixou de reiterar o esclarecimento acerca da destinação.

Ora, na Solução de Consulta Interna n.º 7 – COSIT, Coordenação-Geral de Tributação da Receita Federal, datada de 21 de outubro de 2019, da Coordenação-Geral de Contencioso Administrativo e Judicial (COCAJ), a Administração Tributária fez constar o seguinte trecho orientador:

12.2.1. Se o sujeito passivo deixou de responder determinada intimação no prazo, houve nova intimação para prestar esses esclarecimentos, e então o sujeito passivo os presta, descabe aplicar a multa agravada. Afinal, a autoridade fiscal concedeu novo prazo, que foi respondido. Sobre a reintimação, ratifica-se a Solução de Consulta Interna (SCI) Cosit nº 20, de 2012, que tratou do tema, destacando-se o seguinte trecho:

4.3.5. Contudo, caso o AFRFB faça nova intimação para a apresentação dos arquivos, ele expressamente preferiu tal caminho à sanção. Note-se que, a depender do caso concreto, esta escolha é plenamente justificável e até mesmo preferível. Não se está aqui dizendo que a atuação da autoridade fiscal não é vinculada, mas sim que há margem na sua atuação para se chegar à norma concreta, qual seja, o lançamento tributário, que então é um ato vinculado.

4.3.6. Neste último caso, se o sujeito passivo entrega os arquivos, seria uma atuação contraditória da Administração Pública proceder dessa maneira e também aplicar a multa pela falta de entrega dos arquivos. Até porque a conduta requerida pela Administração Pública foi feita por parte do sujeito passivo, no prazo por ela determinado, por mais que não tenha feito isso anteriormente. (...)

12.2.2. Para tanto, convém à autoridade fiscal: (i) quando verificar o não atendimento de sua intimação e resolver intimar novamente o sujeito passivo, que inclua expressamente no termo de intimação fiscal a possibilidade da aplicação da multa em tela; e (ii) quando do lançamento, especifique o esclarecimento que não tenha sido prestado. Ademais, caso seja verificado que o sujeito passivo dificultou a fiscalização, isso também deve ser ressaltado no lançamento. (...). (grifei)

O que observo, em exercício de ponderação, não é uma discricionariedade da autoridade fiscal em reintimar, ou não, mas sim uma necessidade de agir razoavelmente para reintimar, ao menos uma vez, o contribuinte para prestar o esclarecimento, tido por omissor, com a advertência de que, se não atendê-la, poderá ser sancionado com o agravamento e que estará dificultando a fiscalização, fato não constatado nos autos.

Ao meu sentir, não cabe o agravamento da multa de ofício em caso de não atendimento de intimação para prestar esclarecimentos sobre *rendimentos recebidos de pessoa jurídica* omitidos na declaração de ajuste anual, nos casos em que a não resposta a intimação, que não foi especificamente renovada pela Autoridade Fiscal, já tenha servido para fundamentar o lançamento e, quando o sujeito passivo, tenha apresentado esclarecimentos iniciais suficientes ao ato de lançar.

O fato é que o esclarecimento sequer era indispensável ao lançamento. De mais a mais, só para lembrar, a sanção de agravamento em análise não decorre de não apresentação de documentos e estes foram apresentados no que se relaciona ao valor mencionado (R\$ 97.788,94).

O que observo nos autos é o atendimento do dever de urbanidade, de lealdade e de boa-fé, colaborando-se com a fiscalização, respeitado o disposto no art. 4.º, inciso IV, da Lei n.º 9.784, de 1996, de modo que, face as normas dos arts. 108, IV, e 112 do CTN, em juízo de temperamento e moderação, pondero que não cabe a sanção da alínea “a” do § 2.º do art. 44 da Lei 9.430, com redação vigente no ano-calendário de 2005⁵, por força sistêmica.

Lembro e repito que a inércia em prestar esclarecimentos já serviu para fundamentar o próprio lançamento (e isso consta na parte final da intimação n.º 02). Deveras, a autoridade fiscal indicou no lançamento a omissão de rendimentos recebido de pessoa jurídica, no valor de R\$ 97.788,94, auferido no mês de maio de 2005, presumindo-se que o recorrente se apropriou (reteve para si) o valor levantado da empresa em falência, na qualidade de procurador (sócio-administrador), pois, após falar sobre a origem e a natureza, apresentando documentos, não prestou esclarecimentos sobre a destinação. Veja-se que, em certa medida, a resposta a intimação n.º 01 informava que a empresa tinha sido extinta por falência.

A situação concreta acima, por ponderação e leitura sistemática do sistema jurídico (art. 4.º, inciso IV, da Lei n.º 9.784, de 1996; arts. 108, IV, e 112 do CTN; alínea “a” do § 2.º do art. 44 da Lei 9.430, com redação da Lei 9.532, de 1997, e do dever mútuo e lealdade e boa-fé), não pode servir também para agravar.

Veja-se que não houve nos autos obstáculo à ação fiscal e a fiscalização já dispunha de todos os documentos para o lançamento por omissão de rendimentos. O esclarecimento solicitado, outrossim, não era indispensável para o andamento da fiscalização ou para o lançamento e a inércia fundamentou o ato de lançar, presumindo que o recorrente “*ficou com o rendimento*”, apropriando-se do valor levantado com o alvará judicial, inclusive porque a empresa entrou em falência e ele, contribuinte, era o procurador e sócio administrador.

⁵ Lei 9.430, Art. 44, § 2º, "a". As multas a que se referem os incisos I [75% do lançamento de ofício] e II do caput [art. 44] passarão a ser de cento e doze inteiros e cinco décimos por cento [112,50%] e duzentos e vinte e cinco por cento, respectivamente, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: a) prestar esclarecimentos (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997).

Por conseguinte, com razão o contribuinte no capítulo multa agravada na infração de omissão de rendimentos recebido de pessoa jurídica, afastando-se o agravamento da multa de ofício também para essa infração.

Lado outro, no que se relaciona ao caráter confiscatório da multa remanescente de 75%, vez que o sujeito passivo afirma que ao se reduzir a multa para 75% deve-se, em seguida, cancelá-la por confisco, não assiste razão ao contribuinte. Ora, o patamar mínimo da multa de ofício é fixo e definido objetivamente pela lei e decorre do lançamento de ofício, quando formalizada a exigência de crédito tributário pela Administração Tributária. Trata-se de aplicação de percentual posto na legislação, não havendo regra de ponderação para temperá-la.

No mais, o julgador administrativo está impedido de reduzi-la ainda mais, com fulcro em tese constitucional de confisco, pois é vedado ao Colegiado declarar a inconstitucionalidade de norma legal (àquela que fixa a multa de ofício em 75%, Lei 9.430, art. 44, I). Súmula CARF n.º 2: “*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*”

Obter dictum, considerando constar no recurso voluntário tese de decadência, a qual pode ser interpretada para abarcar as duas infrações – *omissão de rendimentos por depósito bancário de origem não comprovada* e *omissão de rendimentos recebido de pessoa jurídica* –, a primeira decisão (Acórdão n.º 2202-007.788) bem definiu não ocorrer a decadência na infração de omissão de rendimentos por depósito bancário de origem não comprovada, inclusive na forma de enunciado sumular (Súmula CARF n.º 38). Em paralelo, é importante dizer, até mesmo por dever de apreciação de ofício, também não ocorre a decadência na infração de omissão de rendimentos recebido de pessoa jurídica, já que nos lançamentos de imposto de renda de pessoa física que tangenciam rendimentos sujeitos ao ajuste anual, como é o caso dos *rendimentos recebido de pessoa jurídica*, o fato gerador se aperfeiçoa em 31 de dezembro do ano-calendário, por ser complexo⁶, de modo que, nesta infração, também não ocorreu a decadência do lançamento, vez que notificado se procedeu em 26/11/2010 (e-fl. 239), sendo o ano-calendário de referência 2005 e 2006 (fato gerador mais antigo 31/12/2005).

Sendo assim, no que toca ao objeto dos embargos, reconheço a omissão da não apreciação do capítulo em referência (*multa agravada no lançamento de omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas*) e, no mérito, apreciando o capítulo em destaque, dou parcial razão ao contribuinte para afastar o agravamento da multa de ofício no lançamento da infração de omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas e desqualificá-la, reduzindo-a ao percentual de 75%, mas sendo mantida a multa de 75%, não se reconhecendo tese de confisco.

Conclusão quanto aos Embargos de Declaração

De livre convicção, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, em resumo, conheço dos embargos de declaração e, no mérito recursal, acolho os embargos para sanar a omissão apontada e complementar a decisão embargada, apreciando a matéria omissa

⁶ Ora, a partir do ano-calendário de 1989 (Lei 7.713, de 1988), o imposto de renda das pessoas físicas passou a ser exigido mensalmente à medida que os rendimentos são auferidos. O imposto assim apurado, contudo, desde a edição da Lei n.º 8.134, de 1990, não é definitivo, sendo mera antecipação, tendo em vista a obrigatoriedade de ser procedido o ajuste anual. Com isso, o fato gerador aperfeiçoa-se quando se completa o período de apuração dos rendimentos e deduções, isto é, em 31 de dezembro de cada ano-calendário.

(*irresignação quanto a multa agravada no lançamento da infração de omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas*), conforme razões e fundamentos postos neste voto integrativo, reestruturando o dispositivo final para que seja consolidado na forma do sintético dispositivo a seguir.

Dispositivo

Ante o exposto, ACOLHO OS EMBARGOS para sanar a omissão apontada no Acórdão nº 2202-007.788, dando parcial provimento ao recurso para afastar o agravamento da multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%, tanto na omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, nos meses de janeiro de 2005 a dezembro de 2006, como também na omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas, no valor de R\$ 97.788,94, auferidos no mês de maio de 2005.

É como Voto.

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros