



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



| | |
|--------------------|--|
| PROCESSO | 11080.733947/2017-21 |
| ACÓRDÃO | 2202-011.969 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA |
| SESSÃO DE | 15 de maio de 2026 |
| RECURSO | VOLUNTÁRIO |
| RECORRENTE | MARIA IVANEA FELIX CARVALHO FREIRE |
| INTERESSADO | FAZENDA NACIONAL |

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2012

OMISSÃO DE RENDIMENTOS COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Caracteriza omissão de rendimentos a existência de 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.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. ORIGENS DE RECURSO EM DINHEIRO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA EXISTÊNCIA E DO EFETIVO RECEBIMENTO.

Na apuração do acréscimo patrimonial a descoberto, somente cabe a consideração de valores de recebidos em espécie como origem, caso reste comprovada a efetiva disponibilidade no patrimônio do pagador, e a sua efetiva entrega ao beneficiário.

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 tais fatos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

LANÇAMENTO POR PRESUNÇÃO. MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. SONEGAÇÃO. DEMONSTRAÇÃO DO DOLO.

A demonstração da efetiva ocorrência de sonegação dolosa de tributos mediante operações fictícias para acobertar rendimentos omitidos, constitui-se circunstância suficiente para a qualificação, ainda que o lançamento tenha se dado em razão de presunção legal.

MULTA QUALIFICADA. RETROATIVIDADE BENIGNA.

A Lei nº 14.689, de 2023, cominou multa proporcional de 100% para o lançamento de ofício, quando identificado a ocorrência de fraude, simulação ou conluio, cabendo sua aplicação retroativa, por se tratar de penalidade menos severa.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2012

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. JULGAMENTO DE PISO. FALTA DE APRECIÇÃO DE ARGUMENTOS. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Não caracteriza omissão o fato de o julgador não se manifestar expressamente sobre todos os argumentos postos pelo recorrente, sendo reconhecido pela jurisprudência que o órgão julgador não é obrigado a se manifestar sobre todos os pontos alegados pela parte, mas somente sobre aqueles que entender necessários para o julgamento do feito, de acordo com seu livre convencimento fundamentado, não caracterizando cerceamento ao direito de defesa o resultado diferente do pretendido pela parte.

INVOCAÇÃO DE DIREITO ALHEIO. VEDAÇÃO. SÚMULA CARF 172.

Ninguém pode deduzir em nome próprio direito alheio. A pessoa indicada no lançamento na qualidade de contribuinte não possui legitimidade para questionar a responsabilidade imputada a terceiros pelo crédito tributário lançado.

COMPARTILHAMENTO DE INFORMAÇÕES FINANCEIRAS. AUTORIZAÇÃO JUDICIAL. QUEBRA DE SIGILO. INEXISTÊNCIA.

O compartilhamento de informações bancárias autorizada pela Poder Judiciário não configura quebra do sigilo bancário, muito menos importa em nulidade do lançamento amparado neste elemento de prova, desde que não prejudicado o contribuinte no exercício do contraditório e da ampla defesa.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, exceto da alegação de responsabilidade solidária, e, na parte

conhecida, rejeitar a preliminar de nulidade, para dar-lhe parcial provimento para redução da multa de ofício ao percentual de 100%.

Assinado Digitalmente

Marcelo Valverde Ferreira da Silva – Relator

Assinado Digitalmente

Ronnie Soares Anderson – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Andressa Pegoraro Tomazela, Henrique Perlatto Moura, Marcelo Valverde Ferreira da Silva (Relator), Rafael de Aguiar Hirano (substituto[a] integral), Thiago Buschinelli Sorrentino, Ronnie Soares Anderson (Presidente).

RELATÓRIO

Da Autuação

Contra o contribuinte acima qualificado foi lavrado, em 25/11/2017, o Auto de Infração, fls.2/12, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, do(s) ano(s)-calendário 2012, por intermédio do qual lhe é exigido crédito tributário, conforme transcrito abaixo:

| | |
|-----------------------------------|------------|
| Imposto | 91.030,90 |
| Juros de Mora | 46.635,13 |
| Multa Proporcional | 136.546,35 |
| Multa Exigida Isoladamente | 10.270,68 |
| Valor Total do Crédito Tributário | 284.483,06 |

Conforme a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, o procedimento fiscal resultou na apuração das seguintes infrações, totalizadas no ano de 2012:

| Infração | Valor Apurado | Multa Aplicada (%) |
|--|---------------|--------------------|
| Acréscimo Patrimonial a Descoberto | 36.299,52 | 150% |
| Omissão de Rendimentos Caracterizados por Depósitos Bancários de Origem Não Comprovada | 294.721,92 | 150% |
| Falta de Recolhimento do IRPF Devido a Título de Carnê Leão | 20.541,38 | 50% |

A fiscalizada é casada em comunhão de bens com JCFS, alvo de fiscalização consubstanciada no Processo Administrativo Fiscal Nº 11080.733495/2017-87, cujo procedimento fiscal foi desencadeado, em consequência da chamada OPERAÇÃO ZELOTES.

Esta operação foi deflagrada em 26/03/2015, em conjunto pela Polícia Federal, Ministério Público Federal, Corregedoria Geral do Ministério da Fazenda e da Receita Federal do Brasil com o objetivo de desarticular organização composta por pessoas físicas e jurídicas, entre elas: integrantes e ex-integrantes do CARF, advogados, lobistas, consultores e empresários), suspeita de manipular julgamentos de processos junto às instâncias de julgamento administrativas, como o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF.

O material obtido com as buscas bem como proveniente das quebras deflagradas pela Justiça Federal foi compartilhado com a Receita Federal do Brasil, conforme Decisão nº 16/2015, proferida em 25/07/2015 no processo cautelar nº 7250-79.2015.4.01.3400, junto à 10ª Vara Federal da Seção Judiciária de Brasília/DF, podendo ter sido utilizado como prova no presente procedimento fiscal (estando neste caso devidamente citado).

De acordo com o Relatório de Análise Nº 12/2017 elaborado pela Corregedoria-Geral do Ministério da Fazenda e pela Coordenação Geral de Pesquisa e Investigação da Receita Federal do Brasil - COPEI/RFB o conselheiro fazendário, JCFS, atuante no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, foi nomeado para a função através da mediação de VS (sócio majoritário do Grupo Comercial de Cimentos Penha Ltda) junto ao Ministro da Fazenda, tendo atuado diretamente no PAF nº 19515.001226/2004-98, cujo desenlace configurou-se em decisão favorável à empresa CIMENTO PENHA, com a exoneração de crédito tributário estimado em R\$ 122.705.008,09, em valores atualizados.

JCFS e sua esposa contribuinte foram denunciados por corrupção passiva tendo por base este caso (GRUPO COMERCIAL DE CIMENTO PENHA CEREAIS LTDA) investigado na Operação Zelotes.

Em 24/01/2012 a 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF julgou recurso especial da empresa cancelando integralmente, por maioria dos votos, a exigência tributária. O relator do processo foi JCFS que votou favoravelmente ao contribuinte.

O voto proferido pelo relator JCFS, que se assemelha muito com o apresentado pelo conselheiro AP em instância inferior (voto que não alcançou nenhuma aceitação dos demais conselheiros), veio, sem qualquer inovação argumentativa, obter total acolhimento por parte dos conselheiros que compunham a Câmara Alta, com exceção do voto do conselheiro AP.

No final da ação fiscal foi detectado irregularidades fiscais: OMISSÃO DE RENDIMENTOS decorrente de DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM E/OU NATUREZA NÃO COMPROVADA e ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A

DESCOBERTO/SINAIS EXTERIORES DE RIQUEZA e MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE IMPOSTO DE RENDA DE PESSOA FÍSICA DEVIDO A TÍTULO DE CARNÊ-LEÃO.

O lançamento de ofício com a aplicação da multa de 150% sobre os rendimentos que foram omitidos pela fiscalizada no ano-calendário de 2012, conforme determina o II do artigo 957 do Regulamento do Imposto de Renda RIR/99 - Decreto 3.000 e art. 44, § 1º. da Lei 9.430/96, sem prejuízo da devida Representação Fiscal para Fins Penais, por ter ocorrido, em tese, o crime contra a ordem tributária.

Conforme verificado no curso da fiscalização é inegável o interesse comum da contribuinte e JCFS nas situações que constituem os fatos geradores das obrigações principais, motivo pelo qual lhe foi atribuída a solidariedade passiva, ficando, também, responsável pelo crédito tributário lançado neste auto de infração.

Da Impugnação

O Auto de infração foi lavrado em 25/11/2017. O contribuinte foi cientificado em 30/11/2017 e ingressou com a impugnação em 26/12/2017, alegando em síntese:

Da Prova ilícita

Que a Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira, fls. 1551, não diz respeito a contribuinte;

Que trata da exigência de tributo a partir da presunção de omissão de receita com base em depósito bancário de origem não comprovada, no ano de 2012. Neste ano a contribuinte apresentou Declaração de Ajuste Anual - DAA em separado. Assim, impõe-se que seja tratada de forma independente, inclusive no que diz respeito às garantias na colheita da prova;

Apesar de sua autonomia para fiscalização, no caso dos autos o Fisco optou por agir como mero expectador da investigação conduzida pelo Ministério Público;

Ignorou os procedimentos para obtenção de provas, em especial no que diz respeito à expedição de RMF, utilizando-se de documentos obtidos por terceiros (o MP) e por assim agir, incorreu em ilegalidade na colheita da prova;

Que houve uma quebra do sigilo bancário com base em prova contaminada e discorre sobre um cheque administrativo, alegando (fls. 2723/2724) que não existiu.

Da Identificação do FG do IRPF

É incabível o lançamento de Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF, com base em depósito bancário, atribuindo fato gerador mensal;

Que não se pode confundir apuração mensal com fato gerador mensal;

A autoridade fiscal fez lançamento apurando fatos geradores mensais, em absoluta afronta à Sumula 38, do CARF.

Do Acréscimo Patrimonial a Descoberto – APD

O fato gerador do IRPF decorrente de APD dá-se em 31 de dezembro e não mês a mês. No caso dos autos inexistente identificação, com critério material, de fato gerador em 31/12/2012. Portanto, insubsistente o lançamento;

Requer sejam acolhidos os fundamentos acima para considerar insubsistente o lançamento por erro na identificação do momento da ocorrência do fato gerador, assim como de seu respectivo critério material (base de cálculo), quer no que diz respeito ao APD, quer no que se refere aos depósitos bancários de origem não comprovada;

Não se levou em conta no fluxo de caixa no ano calendário de 2012 o valor de R\$ 30.000,00 em moeda corrente declarados (DAA) pelo esposo em 31/12/2011.

Da Venda Imóvel à Empresa UNICOMPRA SUPERMERCADO

A autoridade fiscal, conforme indicado no TVF, ao apurar o APD do ano de 2012, não aceitou o valor de R\$ 392.346,00, pago pela empresa UNICOMPRA SUPERMERCADOS LTDA em razão da aquisição do terreno da Rua Benjamin Freire de Amorim, por entender que não estava comprovada a transação.

Da Propriedade Rural

Que a autoridade fiscal não considerou a receita de R\$ 50.000,00 (venda de 50 cabeças de gado a CRM) sob o argumento de que instado a comprovar a vacinação de febre aftosa o esposo da contribuinte deixou de fazê-lo sob o argumento de que se tratava de garrotes com menos de um ano de idade e que intimado a comprovar a origem do valor (R\$ 50.000,00) pago a JCFS, CRM não atendeu as intimações.

Do valor de R\$ 40.000,00 recebido de AFS

Que a autoridade fiscal não considerou o ingresso do valor de R\$ 40.000,00 na venda do imóvel à AFS.

Dos Depósitos Bancários - Ano Calendário 2012

Cita que depósitos em caixa eletrônico em dinheiro após o expediente do banco do Brasil é de 30 cédulas, assim a explicação do porquê há vários depósitos num único dia.

Do Depósito R\$ 80.000,00 efetuado por CCQP em 27/06/2012

Que está provada a origem pelos esclarecimentos de CCQP informando que o valor faz parte do pagamento de empréstimo.

Comprovação Depósitos - Valores Recebidos da UNICOMPRA

Que no ano de 2012 a contribuinte e seu esposo receberam, em moeda corrente, R\$ 392.346,00 da empresa UNICOMPRA SUPERMERCADO LTDA em razão da venda de fração ideal (3/4) de um terreno;

Conforme ingresso e suas necessidades, foram depositando os recursos em conta bancária. Por vezes, para não entrarem em filas, utilizaram o Caixa Eletrônico, cujo limite são 30 cédulas em cada envelope. Isso explica a razão de vários depósitos de até R\$ 3.000,00 no mesmo dia;

Elabora um quadro dos valores recebidos em 2012, fls. 2749, da empresa UNICOMPRA e a quantia utilizada para depositar em conta bancária de JCFS e esposa.

Da Comprovação dos Demais Valores - Pequenos Depósitos em 2012

A mãe de JCFS lhe alcançou recursos mediante depósito bancário, sequer há motivos para exigir a origem ou comprovação. Trata-se de ajuda mútua que não caracteriza fato gerador do imposto de renda;

Elabora um quadro dos valores recebidos da mãe em 2012, fls. 2750/2751.

Da multa isolada

Que ao descrever a infração, no item 4 do TVF (fl. 60), o auditor fiscal deixou de indicar em que meses teriam ocorrido as citadas receitas e em que valores, circunstância que por si só torna insubsistente a exigência em razão de falha na descrição dos fatos tributários;

A multa isolada é devida até o momento previsto para apuração do imposto devido. Verificado o fato gerador sem que o sujeito ofereça os rendimentos à tributação, não há o que se falar em multa isolada, mas sim em exigência dos tributos devidos com multa de 75%;

Não subsiste o argumento de que a multa isolada deve ser exigida após o encerramento do período de apuração, ainda que em concomitância com a multa de ofício, em virtude de estar prevista em norma autônoma e por não ter o sujeito passivo adimplido a obrigação na data do vencimento.

Da Multa Qualificada

A omissão de rendimentos ou receitas pode decorrer a partir de presunções como ocorre nos depósitos bancários de origem não comprovada e no APD. Porém, dessas presunções, não é possível extrair outra presunção para imputar dolo ao sujeito passivo;

No caso, para qualificar a multa a autoridade fiscal argumenta que aparentemente a contribuinte teria cometido dolo quando buscou vincular os depósitos bancários e o APD à venda de um imóvel que não comprovou ter ocorrido na data dos depósitos;

O imóvel a que se refere a autoridade fiscal foi negociado em janeiro de 2011 com a empresa UNICOMPRAS que pagou parte em dinheiro, nos anos de 2011 e 2012 e mais R\$ 170.000,00 mediante entrega de um apartamento adquirido na planta e pago pela compradora do imóvel;

Sem razão o auditor fiscal aponta que a multa deve ser qualificada por que a contribuinte e seu esposo procuraram retardar do conhecimento da autoridade fiscal o acréscimo patrimonial/sinais exteriores de riqueza havido nos anos-calendário de 2011 e 2012;

Na exigência de crédito tributário constituído a partir de depósitos bancários de origem não comprovada não se pode falar em omissão qualificada do contribuinte com a finalidade de sonegar, ocultar ou retardar o conhecimento do fato gerador, pois ao efetuar transações financeiras, em suas próprias contas, dá-se o oposto, isto é, possibilita, conforme artigo 5º da Lei Complementar nº 105, de 2001, e arts. 1º, 2º, §§ 2º e 3º. do Decreto nº 4.545, de 2002;

Destaca que a exigência do percentual de 150% não encontra amparo no STF, conforme centenas de precedentes.

Da Solidariedade

Cita o item 5 do TVF, fl. 67, onde a autoridade fiscal invocou o artigo 124, I, para imputar responsabilidade solidária ao esposo da contribuinte;

Não assiste razão à autoridade fiscal que confunde interesse jurídico exigido pelo artigo 124, I, do CTN com interesse econômico;

Não subsiste a imputação de solidariedade tributária atribuída.

Da não incidência de juros sobre a multa de ofício

Que não há previsão legal para incidência de juros sobre a multa de ofício.

Do Pedido

a) Sejam retiradas do processo as provas obtidas por meio ilícito, tanto originárias como derivadas;

b) Para a hipótese de a autoridade julgadora entender que a questão relacionada ao uso da prova ilícita deve ser resolvida pelo Poder Judiciário, requer seja suspenso o presente processo até decisão judicial acerca do assunto;

c) Para a hipótese de existirem dúvidas desta Egrégia Turma da DRJ quando à veracidade das informações indicadas nesta impugnação, requer seja convertido o julgamento em diligência, com cópia dos cheques apontados nos itens 74 e 75, para que o Banco esclareça a forma pela qual efetuou o desbloqueio do depósito de R\$ 50,000,00 realizado em 10/07/2011, visto que não se identifica liberação de idêntico valor, mas sim um valor de RS 40.000,00 e outro de RS 10.000,00, conforme extrato acima destacado;

d) No caso de existirem dúvidas desta Egrégia Turma da DRJ quanto à veracidade das informações indicadas nesta impugnação, requer seja convertido o julgamento em diligência, com cópia dos cheques indicados às fls. 246 a 253, para que o Banco esclareça a forma pela qual efetuou o desbloqueio do depósito de R\$ 50,000,00 realizado em 10/07/2011, visto que não se identifica liberação de

idêntico valor, mas sim um valor de R\$ 40.000,00 e outro de R\$ 10.000,00, conforme extrato anteriormente destacado;

e) Ainda no que diz respeito a possíveis dúvidas relacionadas a quem pagou o apartamento nº 405, no ano de 2011, bem como às datas e forma de pagamento dos valores relacionados à UNICOMPRA SUPERMERCADO LTDA, requer que o julgamento seja convertido em diligência para com a presença do procurador do contribuinte a ser nomeado, ouvir os representantes legais das citadas empresas para que esclareçam quem efetivamente pagou o apartamento nº 405 que JCFS e esposa receberam em parte de pagamento do imóvel vendido à UNICOMPRA;

f) Sejam apreciados, de forma fundamentada, cada uma das razões articuladas nesta impugnação, inclusive a decadência, para cancelar o lançamento;

g) O autuado informa que está adotando as providências que estão ao seu alcance para esclarecimento dos fatos e juntará aos autos documentos novos que venha a obter a partir desta data.

Sobreveio o Acórdão nº 16-85.904, da 11ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil em São Paulo, que, por unanimidade de votos, manteve o crédito tributário controlado neste processo. A decisão foi assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2012

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. INDEFERIDO.

Deve ser indeferido o pedido de diligência quando for prescindível para o deslinde da questão a ser apreciada, contendo o processo os elementos necessários para a formação da livre convicção do julgador.

DECADÊNCIA. INAPLICABILIDADE.

O fato gerador do Imposto de Renda da Pessoa Física, na hipótese de rendimentos sujeitos ao ajuste anual, se perfaz em 31 de dezembro de cada ano-calendário, como a ciência do auto de infração ocorreu no dia 30/11/2017 não há decadência nem pelo artigo 150, §4º, nem pelo artigo 173, inciso I.

PRELIMINAR. NULIDADE. PROVAS EMPRESTADAS. CONTRADITÓRIO E DA AMPLA DEFESA. OBSERVÂNCIA DO ORDENAMENTO JURÍDICO.

O auto de infração foi lavrado com estrita observância das normas reguladoras da atividade de lançamento e existentes todas as formalidades necessárias para que o contribuinte exerça o direito do contraditório e da ampla defesa.

Admite-se como fundamento do lançamento e no julgamento administrativo a prova produzida em outro órgão administrativo ou na esfera judicial, desde que utilizada com observância das normas que regulam o processo administrativo fiscal.

A utilização de conjunto probatório decorrentes de compartilhamento das investigações em processo judicial são válidos e representam a verdade dos fatos objeto do presente lançamento fiscal.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

A presunção legal de omissão de rendimentos autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito.

QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO- VIA ADMINISTRATIVA

É lícito ao fisco, mormente após a edição da Lei Complementar nº 105, de 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.

O acesso às informações bancárias não configura quebra do sigilo bancário, haja vista que os atos administrativos reputam-se pautados na impessoalidade e os funcionários da administração tributária tem o dever legal de manter sigilo das informações a que tem acesso em função do cargo.

MULTA QUALIFICADA.

É cabível a aplicação da multa qualificada de 150% quando restar comprovado o intento doloso de prática de sonegação fiscal, omitindo rendimentos em sua declaração de ajuste anual, a fim de se eximir do imposto devido.

JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO. SÚMULA CARF Nº 108.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. APLICAÇÃO CONCOMITANTE.

Por se tratarem de penalidades aplicáveis no cometimento de infrações distintas, justifica-se a exigência concomitante da multa de ofício e da multa isolada.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM.

São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

DO PEDIDO DE JUNTADA DE DOCUMENTOS.

A prova documental deve ser apresentada quando da interposição da impugnação, precluindo o direito do contribuinte em fazê-lo em momento processual diverso. Pedido indeferido.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Tanto a contribuinte como o responsável foram cientificados do acórdão de impugnação em 18.03.2019. A primeira apresentou o Recurso Voluntário de fls. 2.961 a 3.008, na data de 03.04.2009; o devedor solidário não apresentou recurso.

A peça recursal apresentada se encontra dividida nos seguintes tópicos: (i) preliminar de nulidade em razão de omissão da decisão recorrida; (ii) no mérito, pleiteia a recorrente a regularidade dos ingressos e origens considerados não justificados na decisão recorrida, pretendendo, em síntese, a reavaliação do conjunto probatório por parte deste colegiado.

Às fls. 3.015, a recorrente solicita a suspensão deste processo administrativo, em razão do Recurso Extraordinário nº 1.055.941, em que se reconheceu a Repercussão Geral, tratada no Tema nº 990, em que se debatia a possibilidade de compartilhamento com o Ministério Público, para fins penais, dos dados bancários e fiscais do contribuinte, obtidos pela Receita Federal no legítimo exercício de seu dever de fiscalizar, sem autorização prévia do Poder Judiciário. Inobstante o Leading case não trate especificamente do caso em questão, o Egrégio Supremo Tribunal Federal ao apreciar a matéria, cravou o seguinte:

1. É constitucional o compartilhamento dos relatórios de inteligência financeira da UIF e da íntegra do procedimento fiscalizatório da Receita Federal do Brasil, que define o lançamento do tributo, com os órgãos de persecução penal para fins criminais, sem a obrigatoriedade de prévia autorização judicial, devendo ser resguardado o sigilo das informações em procedimentos formalmente instaurados e sujeitos a posterior controle jurisdicional. 2. O compartilhamento pela UIF e pela RFB, referente ao item anterior, deve ser feito unicamente por meio de comunicações formais, com garantia de sigilo, certificação do destinatário e estabelecimento de instrumentos efetivos de apuração e correção de eventuais desvios.

Portanto, inexistente qualquer óbice ao julgamento deste processo.

Por fim, às fls. 3.027 a 3.042, mediante petição datada de 13.07.2020, a recorrente informa a existência de Termo de Exculpação em face de JCFS, marido da contribuinte, relacionados com os fatos que deram origem à investigação da Operação Zelotes.

VOTO

Conselheiro **Marcelo Valverde Ferreira da Silva**, Relator

1 CONHECIMENTO

O Recurso Voluntário é tempestivo, e presentes os demais requisitos de sua admissibilidade, dele tomo conhecimento. No entanto deixo de apreciar a questão relativa à responsabilidade tributária deduzida pela recorrente em favor do solidário, faltando-lhe legitimidade para tanto, nos termos da Súmula CARF nº 172:

A pessoa indicada no lançamento na qualidade de contribuinte não possui legitimidade para questionar a responsabilidade imputada a terceiros pelo crédito tributário lançado.

Também deixo de apreciar o pedido de suspensão do julgamento, conforme a petição de fls. 3.015, haja vista o Leading case invocado não se referir ao caso concreto.

Ademais, considerando que o lançamento se refere ao ano calendário de 2012, serão enfrentados neste recurso voluntário apenas as alegações que dizem respeito aos eventos financeiros no respectivo ano, assim como eventual origem de recursos oriunda do ano calendário anterior.

2 PRELIMINAR – NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA

Em apertada síntese, alega o recorrente a nulidade da decisão recorrida, pleiteando o retorno do processo ao julgador de piso, a fim de que se manifeste sobre fundamento de defesa não apreciado, ou melhor, considerado matéria preclusa, sob o argumento de que não foi deduzida por ocasião da impugnação. Insiste, que compartilhamento de informações para fins fiscais, no âmbito da Operações Zelotes, não estaria autorizado pelo juízo, mas tão somente para a apuração de ilícitos administrativos, como infrações disciplinares ou cíveis, como improbidade administrativa.

E considerando que a autoridade lançadora, embora tenha embasado seu trabalho em materiais compartilhados, não juntou no processo fiscal a referida autorização judicial, documento este que não era do conhecimento da autuada, uma vez que o processo corria em segredo de justiça. Assim, a matéria sobre os limites da autorização judicial somente poderia ter sido apresentada após o acesso do contribuinte a tal documento, em que alega ter sido em 09.04.2018, ou seja, posteriormente à impugnação protocolizada em 26.12.2017.

De fato, em 09.04.2018, a recorrente solicitou a juntada da petição de fls. 2.847 a 2.850, acompanhada da decisão judicial que autorizou o compartilhamento de informações, oportunidade em que desenvolveu a alegação de que a mencionada autorização não poderia ser utilizada para fins tributários.

Especificamente sobre esta matéria, ou seja, o alcance do compartilhamento de informações, o julgador de piso nada mencionou, inobstante tenha desenvolvido todo o seu raciocínio sobre a possibilidade do compartilhamento de informações para fins tributários, que

não maculariam o lançamento, haja vista, na impugnação, a recorrente questionou a obtenção de provas por meio ilícito. Tal matéria, inclusive, constou da ementa recorrida:

PRELIMINAR. NULIDADE. PROVAS EMPRESTADAS. CONTRADITÓRIO E DA AMPLA DEFESA. OBSERVÂNCIA DO ORDENAMENTO JURÍDICO.

[...]

Admite-se como fundamento do lançamento e no julgamento administrativo a prova produzida em outro órgão administrativo ou na esfera judicial, desde que utilizada com observância das normas que regulam o processo administrativo fiscal.

A utilização de conjunto probatório decorrentes de compartilhamento das investigações em processo judicial são válidos e representam a verdade dos fatos objeto do presente lançamento fiscal.

Pois bem, ressalvada a informação de que a contribuinte, por intermédio de seu marido, que estava envolvido com supostos ilícitos sob investigação na Operação Zelotes, o único elemento relevante ao deslinde do lançamento tributário foram as informações de natureza financeira oriundas da quebra de sigilo realizada pela autoridade judicial e compartilhada com a Receita Federal do Brasil. Ora, não se sustenta o argumento da recorrente que a utilização de tais informações extrapolaria os limites conferidos na ordem de compartilhamento, haja vista, se considerados indispensáveis e após a instauração de processo administrativo, a autoridade fiscal as poderia obter por meio de Requisição de Informação Financeira, nos termos do artigo 6º da Lei Complementar nº 105/2001. Este tema já é mais que pacificado, reafirmado no RE 601.314/SP, que resultou no Tema nº 225 da Repercussão Geral:

I - 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 traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal;

II - 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.

O julgador não é obrigado a se manifestar sobre todos os pontos alegados, mas apenas sobre aqueles que entender necessários para o julgamento, desde que a fundamentação seja suficiente para sustentar a decisão. Isso significa que não há nulidade se o acórdão não abordar cada argumento, desde que os fundamentos apresentados sejam suficientes para justificar a conclusão adotada.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/01/2006

NULIDADE. FUNDAMENTAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA. APRECIÇÃO DE TODOS OS ARGUMENTOS.

A decisão administrativa deve se manifestar acerca de todos os pedidos formulados pelo contribuinte, apresentando fundamentação suficiente. Contudo, não precisa se manifestar acerca da totalidade dos argumentos apresentados, quando estes não são capazes de infirmar a conclusão adotada (art. 489 CPC/15).

Número da decisão: 3201-004.299 – Processo nº 11020.903278/2012-61

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/08/1992 a 30/09/1994

PRELIMINAR. NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NÃO OCORRÊNCIA.

A decisão foi fundamentada, não havendo que se falar em nulidade quando o julgador proferiu decisão devidamente motivada, explicitando as razões pertinentes à formação de sua livre convicção. Ademais, o órgão julgador não está obrigado a se manifestar sobre todos os pontos alegados pela parte, mas somente sobre os que entender necessários ao deslinde da controvérsia, de acordo com o livre convencimento motivado.

Número da decisão: 2401-012.033 – Processo nº 10410.002249/2009-28

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 28/02/2007

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. JULGAMENTO DE PISO. FALTA DE APRECIÇÃO DE ARGUMENTOS. INOCORRÊNCIA.

Não caracteriza omissão o fato de o julgador não se manifestar expressamente sobre todos os argumentos postos pelo recorrente, sendo reconhecido pela jurisprudência que o órgão julgador não é obrigado a se manifestar sobre todos os pontos alegados pela parte, mas somente sobre aqueles que entender necessários para o julgamento do feito, de acordo com seu livre convencimento fundamentado, não caracterizando omissão ou ofensa à legislação infraconstitucional o resultado diferente do pretendido pela parte.

Número da decisão: 2202-007.922 – Processo 12269.000075/2007-11

O que se defende é que não há nulidade apriorística se não houver sido enfrentado todas as alegações de defesa, devendo cada caso ser analisado em seu contexto, de tal sorte que reste configurada ao colegiado a existência de argumento ou prova capaz de alterar substancialmente o resultado do julgamento proferido. Certamente, ao analisar eventual nulidade com base neste fundamento, o julgador se deterá em análise sumária sobre a relevância e qualidade do argumento ou da prova trazida sobre as quais não tenha havido manifestação, bem como a sua aptidão para modificar o resultado da decisão recorrida.

O julgador de piso, reafirmou a possibilidade de compartilhamento das informações financeiras com a Receita Federal do Brasil. Não é nula a decisão, se inexistente pronunciamento

específico sobre parte não infirmada pelo todo do enfrentamento da matéria. Vide como se manifestou o julgador de piso:

Quanto à utilização de provas obtidas em razão da decisão judicial determinado o compartilhamento das investigações relativas à Operação Zelotes, insta observar que o princípio maior das provas é o de que todos os meios legais são legítimos, assim, nada impede que se faça uso da prova emprestada, no processo administrativo fiscal, desde que ela guarde pertinência com os fatos alegados e que se deseja comprovar.

[...]

Logo não procede a preliminar de nulidade por terem sido as provas decorrentes de compartilhamento das investigações em processo judicial e, tampouco, que tais provas são ilegais visto que representam a verdade dos fatos objeto do lançamento fiscal.

[...]

Na realidade, o que pretende a recorrente com o argumento de que a decisão judicial não haveria autorizado o compartilhamento com finalidade tributária, é buscar a alteração do entendimento adotado pelo julgador de piso quanto a legalidade do procedimento adotado. A ausência de manifestação específica sobre este argumento, não resulta na nulidade da decisão recorrida, motivo pelo qual rejeito esta preliminar de nulidade.

A recorrente ainda desenvolve seu recurso alegando a sua nulidade, na medida em que a autoridade fiscal identificou a variação patrimonial a descoberto mediante o confronto entre origens e aplicação de recursos mensalmente. Mesma situação teria ocorrido quanto a infração de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos de origem não comprovada, cujo lançamento teria identificado a omissão e registrado o fato gerador no último dia de cada mês.

Ora, o fato de a autoridade consolidar mês a mês o valor das omissões identificadas não afasta a natureza complexiva da exação, cujo fato gerador se concretiza no dia 31 de dezembro de cada ano calendário. O registro de ocorrências parciais agrupadas e segregadas mensalmente, não é causa de erro na identificação do aspecto temporal do fato gerador. Tal se pode observar das Súmulas CARF nº 38 e 223:

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.

O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF), exigido a partir da omissão de rendimentos sujeitos ao ajuste anual, é complexivo, operando-se em 31 de dezembro do correspondente ano-calendário, ainda que apurado em bases mensais ou objeto de antecipações no decorrer do período.

A autoridade lançadora, jamais pretendeu realizar o lançamento identificando fatos geradores mensais. Como o próprio recorrente afirma, não se confunde a metodologia de apuração com o momento da ocorrência do fato gerador. O lançamento está hígido.

3 MÉRITO – ORIGEM LÍCITA DOS RECURSOS

No tocante ao mérito, a recorrente desenvolve seu arrazoado pugnando pela regularidade e na devida demonstração da origem dos recursos não aceitos pela autoridade fiscal e pelo julgador de piso, pretendendo com isso a reavaliação do conjunto probatório.

Se está diante de três infrações tributárias: a) omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, no valor de R\$ 294.721,92 (150%); b) acréscimo patrimonial a descoberto de R\$ 36.299,52 (150%); c) multa isolada pela falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê leão de R\$ 20.541,38 (50%).

No ano-calendário de 2012, o lançamento de omissão caracterizado por depósitos de origem não comprovada, considera 50% dos créditos das contas bancárias nº 25.508-4 e nº 27.842-4, mantidas nas agências nº 0094-9 e nº 1598-9 do Banco do Brasil S/A, em que a contribuinte é cotitular, e a integralidade dos depósitos na conta individual nº 42.362-9 da agência nº 1448-6 do Banco do Brasil S/A. Importante observar que os valores considerados omitidos desta infração foram considerados como origens da infração de variação patrimonial a descoberto.

3.1 VENDA DO IMÁVEL DA RUA BEIJAMIM FREIRE DO AMORIM, BAIXA GRANDE, ARAPIRACA – AL, COM UMA ÁREA TOTAL DE 5.231,28 M2.

Segundo a recorrente, ela e seu esposo são proprietários de 75% do imóvel situado à Rua Bejamin Freire Amorim, alienado em 03.11.2010 a Unicompras Supermercados Ltda, cabendo aos cônjuges a parcela de R\$ 784.692,00, sendo metade deste montante paga em 2011 e a outra metade em 2012. Ou seja, no ano calendário de 2012, teria a adquirente pago aos cônjuges o valor de R\$ 392.346,00 assim distribuídos:

| Mês/2012 | Valor R\$ |
|--------------|-------------------|
| Abril | 10.000,00 |
| Maio | 25.000,00 |
| Junho | 80.000,00 |
| Julho | 50.000,00 |
| Agosto | 10.000,00 |
| Outubro | 40.000,00 |
| Novembro | 145.000,00 |
| Dezembro | 32.346,00 |
| TOTAL | 392.346,00 |

Informa a impugnante que os recursos creditados no ano de 2012 foram pagos em razão da venda do imóvel situado na Rua Beijamin Freire Amorim, mediante depósitos não identificados de valores não coincidentes com o quadro acima, haja vista realizados mediante a utilização de envelopes de depósitos, limitando o valor creditado individualmente em R\$ 3 mil, motivo pelo qual são identificados inúmeros depósitos repetidos de igual valor.

Ora, não basta a alegação, mas é necessária a efetiva comprovação da origem dos recursos depositados para que a presunção favorável inicialmente ao fisco, mostre-se justificada pela demonstração da operação que lhe deu causa. Não é demais lembrar, que os depósitos questionados neste capítulo recursal foram realizados em espécie, não identificados, e que foi exibido Contrato Particular de Permuta de Imóveis com Torna em Dinheiro, datado de 30.12.2013, registrado em 03.11.2014; a Escritura Pública de Compra e Venda somente foi realizada em 13.08.2015.

A autoridade lançadora também empreendeu diligências na adquirente, que a despeito de declarar pagamentos nos anos de 2011 e 2012, o registro contábil de tais operações somente se deram no mês de dezembro de 2014. Não é demais observar que o anexo da declaração de ajuste noticiando a operação de venda do imóvel em questão foi transmitida somente em 09.06.2015, por JCFS.

Assim sendo, tanto a autoridade lançadora como o julgador de piso entenderam que as justificativas apresentadas pela contribuinte e seu cônjuge, não são passíveis de infirmar os termos em que o lançamento foi realizado, na medida em que apenas há alegações, desacompanhada de elementos comprobatórios consistentes e ordinários para a transação envolvendo bens imóveis. Ademais, resta inviabilizado vincular cada um dos depósitos não identificados com a alienação do imóvel em questão. Diante do quadro probatório apresentado, penso que a recorrente não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, onde sequer o depositante pode ser identificado, nos termos do artigo 42, da Lei 9.430/1996.

Sigo na mesma linha de raciocínio, rejeitando este capítulo recursal.

3.2 DEVOLUÇÃO DE EMPRÉSTIMO DE CCQP

Sobre o depósito considerado de origem não comprovada no valor de R\$ 80 mil (principal), creditado em 29.06.2012, em conta conjunta da recorrente, alega que teria por origem na devolução de empréstimo realizado por seu cônjuge no ano de 2010, para CCQP; os juros, no valor de R\$ 40 mil, foram creditados na mesma data em conta individual do cônjuge solidário.

Neste tópico, importante esclarecer que por diversas vezes a contribuinte foi intimada a comprovar a operação originária do suposto mútuo realizado, mas não se desincumbiu de demonstrar a transferência originária, muito menos exibir o contrato entre ela e CCQP. O mutuário quando intimado, de fato, confirma o depósito de R\$ 80 mil se refere à devolução de

mútuo, alegando que se socorreu à contribuinte para a aquisição de unidade imobiliária no Edifício Jardins de Friburgo.

CCQP informa que tem lembrança de que o contrato de mútuo em questão teve reconhecimento de firma ou foi registrado em cartório. No entanto, o suposto contrato não foi exibido por qualquer das partes. E mais, que os recursos utilizados para o pagamento do mútuo tiveram origem na atividade empresarial desenvolvida pelo escritório de advocacia do qual é sócio (fls. 2.239).

Às fls. 2262 a mutuante esclarece a disponibilidade de recursos financeiros em espécie, bem como a realização de empréstimo realizado junto ao CREDFAZ para demonstrar sua capacidade financeira para a realização da operação.

Ora, é matéria pacífica neste CARF que para a elisão da presunção do artigo 42, da Lei nº 9.430/1996, não basta a identificação do depositante, mas é necessária a demonstração de que a operação subjacente não é tributável. É o que consta da Súmula CARF nº 239:

Para elidir a presunção contida no art. 42 da Lei nº 9.430/1996, não é suficiente a identificação do depositante.

A informalidade com que a suposta transação originária foi realizada, mediante a transferência de recursos financeiros em espécie, sem a exibição do contrato de mútuo, e, conseqüentemente, ausente qualquer documento contemporâneo que pudesse sustentar a versão propalada pela recorrente, se mostram insuficientes para elidir a presunção legal estabelecida em desfavor do contribuinte, mormente quando a justificativa para o ingresso de recursos é a devolução de mútuo realizado. A todos estes argumentos, se segue a ausência de registro deste direito na ficha de Bens e Direitos da contribuinte no ano de 2012.

3.3 DEMAIS DEPÓSITOS – PEQUENOS VALORES

A recorrente lega que AFS, mãe de JCFS, seu cônjuge, realizou depósitos de pequenos valores, que deveriam ser tratados como rendimentos, uma vez que se trata de ajuda mútua realizada entre parentes, não devendo ser passíveis de comprovação, nos termos do artigo 42, da Lei nº 9.430/1996.

Ainda que plausível a argumentação da recorrente, para que ela alcance os objetivos da recorrente, deveria estar prevista em lei, haja vista a atividade de lançamento tributária é vinculada, sob pena de responsabilidade, nos termos do Parágrafo Único do artigo 142, do CTN. No entanto, no que diz respeito aos pequenos valores, deve ser aplicada a Súmula CARF nº 61:

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

Ocorre que no caso concreto, o somatório dos depósitos não comprovados inferiores a R\$ 12 mil, ultrapassa o limite global de R\$ 80 mil, razão pela qual há que se manter a exação, nos exatos termos em que foi lançada.

3.4 ORIGEM DE RECURSOS E A VARIAÇÃO PATRIMONIAL A DESCOBERTO

A fim de justificar a variação patrimonial a descoberto, alega a recorrente que teria recebido em espécie R\$ 50 mil no mês de janeiro de 2012, em razão da venda de garrotes, muito embora a transferência dos animais tenha se dado no mês de outubro de 2012 (Fonte Ficha Atividade Rural – DAA Exercício 2013). No entanto, inexistente no processo qualquer documento contemporâneo que demonstre que a referida transação efetivamente ocorreu.

A autoridade fiscal chegou a diligenciar junto ao suposto comprador, CRM, que não atendeu às intimações. Observe-se inexistir qualquer declaração de ajuste anual desta pessoa nos sistemas da Receita Federal, prejudicando a análise da capacidade financeira de CRM para a realização da operação em questão.

Causa estranheza a operação realizada, em que houve o pagamento antecipado em dinheiro para o recebimento dos animais quase 10 meses depois. Ainda que se possa argumentar algum tipo de informalidade, a ausência de documentos que a comprovem, mormente quando realizadas em dinheiro, milita em desfavor da contribuinte e de seu cônjuge, razão pela qual não há que se admitir esta operação como geradora de origens para afastar a conclusão fiscal da variação patrimonial a descoberto no ano de 2012.

Na mesma linha de raciocínio, alega a recorrente que seu cônjuge teria recebido em janeiro de 2012 de AFS, em espécie, R\$ 40 mil em devolução de excedente da negociação de direitos hereditários mais um imóvel que o JCFS se comprometeu a construir. Estes R\$ 40 mil, seria o valor excedente ao custo orçado do imóvel em Brejo Santo/CE, cuja edificação seria de responsabilidade do adquirente.

De fato, quando intimada, AFS confirma a ocorrência da operação. No entanto há que se observar que a suposta pagadora é mãe de JCFS, informada em declarações de ajuste de anos anteriores como sua dependente. Ressalte-se, também, que o imóvel situado no município de Brejo Santo/CE somente veio constar de declarações retificadoras transmitidas no ano de 2015, após a deflagração da Operações Zelotes.

Pontuados e valorados todos estes fatos, a autoridade lançadora, assim como o julgador de piso, afastou esta origem de recursos, dadas as peculiaridades no negócio e a relação de parentesco existente entre AFS e o JCFS, cônjuge da contribuinte, além da inexistência de qualquer documento contemporâneo que viesse a corroborar as alegações dos envolvidos.

Também há a insurgência quanto a existência de recursos em espécie da ordem de R\$ 30 mil reais, conforme consta na declaração de ajuste de seu cônjuge, no ano calendário de 2011. Na declaração de ajuste originária da recorrente há um saldo de dinheiro em espécie de R\$ 20 mil na DIRPF 2013. Como bem pontuou a autoridade lançadora, e pode-se observar das

declarações originais e retificadoras de ajuste de JCFS, verifica-se sucessivas alterações do saldo em dinheiro se compor o patrimônio final do cônjuge, alterando-os sem qualquer explicação (vide declarações de fls. 104 a 189).

Atualmente, guardar dinheiro em casa é algo bastante incomum, salvo quando exista alguma justificativa plausível para tal conduta, o que jamais foi esclarecido pela recorrente. Ademais, também não existe qualquer elemento sob o qual se possa demonstrar a efetiva existência deste numerário em dinheiro. Tal demonstração, considerando se tratar de fato modificativo do lançamento da variação patrimonial a descoberto é um ônus processual da recorrente, com o qual não se desincumbiu.

Entendo que a autoridade julgadora valorou adequadamente os elementos de prova, motivando suas conclusões dentro do seu livre convencimento, nos termos do artigo 29 do PAF. Apesar desta instância recursal poder reavaliar o conjunto probatório, penso não ser o caso.

4 DA MULTA ISOLADA

Especificamente quanto a multa isolada, alega a recorrente que uma vez oferecendo os rendimentos à tributação da declaração de ajuste anual, a exigência desta penalidade resultaria na violação do artigo 138, do CTN, de tal sorte que não é possível cumular a multa de ofício com a multa isolada. Também argumento que a ausência de informação dos meses a que se referiam a multa isolada no Termo de Verificações, tornaria a exigência insubsistente pela falha na descrição da infração. Além disso, para sustentar a duplicidade da exigência, aponta que os valores pagos a título de carnê leão são deduzidos do imposto apurado ao final do exercício, o que demonstra que a antecipação do pagamento teria a mesma natureza do tributo apurado.

Pois bem. Está pacificado na jurisprudência administrativa a possibilidade de cumulação da multa isolada do carnê leão com a multa de ofício, uma vez que escoradas em fundamentos legais diversos, conforme preceitua a Súmula CARF nº 147:

Somente com a edição da Medida Provisória nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, passou a existir a previsão específica de incidência da multa isolada na hipótese de falta de pagamento do carnê-leão (50%), sem prejuízo da penalidade simultânea pelo lançamento de ofício do respectivo rendimento no ajuste anual (75%).

Melhor esclarecendo, a multa de ofício tem por fundamento o artigo I, do artigo 44, da Lei nº 9.430/1996, enquanto a multa isolada pela ausência de pagamento do carnê leão está amparada no inciso II, do artigo 44, desta mesma lei:

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;

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

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

(...)

Também não há qualquer fundamento na alegação da ausência da demonstração mensal dos valores da multa isolada aplicada. Basta verificar que a despeito de tal discriminação não constar do Termo de Verificações, a segregação mensal dos períodos de apuração se encontra no Auto de Infração de fls. 02 a 12, cujo lançamento tem por base os valores consignados pela própria contribuinte na declaração de ajuste anual somados aos depósitos creditados por pessoas físicas de origem não comprovada (vide fls. 67 – Anexo I).

Logo, nenhum reparo à decisão recorrida.

5 DA MULTA QUALIFICADA

Insurge-se o recorrente com a qualificação da multa isolada, defendendo seu ponto de vista sob o argumento de que a ausência de comprovação da origem de depósito bancário ou a constatação de variação patrimonial a descoberto, não constitui hipótese de sonegação fiscal que justifique a qualificação da multa de ofício, mormente porque tais infrações são apuradas por presunção legal.

Senão vejamos como se pronunciou o julgador de piso para manter a qualificação da multa proporcional:

Como se percebe, nos casos de lançamento de ofício, a regra é aplicar a multa de 75%, estabelecida no inciso I do artigo acima transcrito. Excepciona a regra a comprovação do intuito fraudulento, a qual acarreta a aplicação da multa qualificada de 150%, prevista no § 1º, do artigo 44, da Lei nº 9.430 de 1996.

A fraude fiscal pode se dar em razão de uma ação ou omissão, de uma simulação ou ocultação, e pressupõe sempre a intenção de causar dano à Fazenda Pública, um propósito deliberado de se subtrair, no todo ou em parte, a uma obrigação tributária.

Nesses casos, deve sempre estar caracterizada a presença do dolo, um comportamento intencional, específico, de causar dano à Fazenda Pública, onde se utilizando subterfúgios escamoteiam a ocorrência do fato gerador ou retardam o seu conhecimento por parte da autoridade fazendária.

Na aplicação da multa qualificada de 150%, a autoridade fiscal deve subsidiar o lançamento com elementos probatórios que mostrem de forma irrefutável a existência destes dois elementos formadores do dolo, elemento subjetivo dos tipos relacionados nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, aos quais o § 1º, do artigo 44, da Lei nº 9.430 de 1996 faz remissão.

É, pois, esta comprovação nos autos requisito de legalidade para aplicação desta multa qualificada.

Tem razão o contribuinte ao dizer que a simples omissão não caracteriza motivo para a qualificação da multa, especialmente se a infração é constituída por meio de presunção legal, mas o caso concreto não pode ser tratado como tal. A autoridade fiscal elenca uma série de expedientes adotados para se acobertar rendimentos omitidos sujeitos à tributação, já amplamente registrados ao longo deste voto.

Não se pode perder de vista que a investigação tributária teve origem em razão de fatos relacionados com a Operação Zelotes. Logo, é preciso divergir dos argumentos trazidos pela recorrente, na medida em que restou por diversas vezes demonstrado a adoção de condutas que visavam dar aparência diversa aos fatos tributários. E tais condutas, sim, caracterizam-se a sonegação de tributos prevista no artigo 71, do Decreto nº 4.502/1964:

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

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

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

Basta para se caracterizar a sonegação apontar a constatação de inúmeros depósitos em dinheiro não identificados de valores fracionados, a apuração de devolução de empréstimos em que não se comprova a operação originária, a alegação de origens de recursos em dinheiro não devidamente comprovados, entre outras, são motivos suficientes para se manter a qualificadora da infração.

No entanto, em razão da retroatividade benigna dada pelo novo arcabouço da Lei nº 14.689/2023, há se reduzir o percentual em questão ao patamar de 100%, nos termos do artigo 106, II, do Código Tributário Nacional.

6 CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso voluntário, exceto da alegação da responsabilidade solidária, e, na parte conhecida, rejeitar a preliminar de nulidade, dando-lhe parcial provimento para a redução da multa de ofício ao percentual de 100%.

Assinado Digitalmente

Marcelo Valverde Ferreira da Silva