



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13370.722268/2020-91
ACÓRDÃO	2301-011.893 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	3 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MARCOS AURELIO GARCIA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2015, 2016, 2017

INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 02.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

SOLICITAÇÃO DE DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO. AVALIAÇÃO DO JULGADOR DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. SÚMULA CARF Nº 163.

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

TRIBUTAÇÃO NA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Os rendimentos tributáveis recebidos pelo contribuinte devem ser integralmente informados em sua Declaração de Ajuste Anual, cabendo o lançamento da parcela por ele omitida.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. SÚMULA CARF Nº 26.

Caracterizam omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito mantida junto a instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

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.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. ANÁLISE INDIVIDUALIZADA. SÚMULA CARF Nº 230.

Os valores informados em Declaração de Ajuste Anual do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, que não tiveram a sua comprovação de origem individualizada, não são passíveis de exclusão da base de cálculo do lançamento efetuado com base na presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/1996.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. IDENTIFICAÇÃO DO DEPOSITANTE. 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.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. TITULARIDADE. SÚMULA CARF Nº 32.

A titularidade dos depósitos bancários pertence às pessoas indicadas nos dados cadastrais, salvo quando comprovado com documentação hábil e idônea o uso da conta por terceiros.

CIÊNCIA DA NOTIFICAÇÃO. SÚMULA CARF Nº 9.

É válida a ciência da notificação por via postal realizada no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, confirmada com a assinatura do recebedor da correspondência, ainda que este não seja o representante legal do destinatário.

MULTA QUALIFICADA. INTUITO DOLOSO.

É cabível a aplicação da multa qualificada quando restar comprovada a conduta dolosa do contribuinte de impedir ou retardar o conhecimento de fatos geradores por parte da autoridade fazendária a fim de se eximir da tributação.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte do Recurso, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade e, na parte conhecida, rejeitar as preliminares e dar provimento parcial para reduzir o percentual da multa qualificada a 100%.

(documento assinado digitalmente)

Diogo Cristian Denny - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mônica Renata Mello Ferreira Stoll - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Flavia Lilian Selmer Dias, Marcelle Rezende Cota, Mônica Renata Mello Ferreira Stoll, Andre Barros de Moura (substituto integral), Carlos Eduardo Avila Cabral e Diogo Cristian Denny (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração (e-fls. 02/14) lavrado em nome do sujeito passivo acima identificado, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF dos anos calendário 2015 a 2017, no qual se apurou:

- 1) Omissão de Rendimentos Recebidos de Pessoa Jurídica.
- 2) Rendimentos Recebidos a Título de Lucro Distribuído (Real, Presumido Ou Arbitrado) - Inexistência de Comprovação da Disponibilidade de Lucros a Distribuir.
- 3) Omissão de Rendimentos Caracterizados por Depósitos Bancários de Origem Não Comprovada.

Os fatos foram detalhados no Relatório Fiscal integrante do Auto de Infração (17/66).

A Impugnação apresentada pelo contribuinte (e-fls. 650/698) foi julgada Improcedente pela 16ª Turma/DRJ06 em decisão assim ementada (e-fls. 765/782):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2016, 2017, 2018

NULIDADE. PRESSUPOSTOS.

Somente ensejam a nulidade a lavratura de atos e termos por incompetente ou com preterição do direito de defesa.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - Não se configura cerceamento do direito de defesa se o conhecimento dos atos processuais pelo acusado e o seu direito de resposta ou de reação se encontraram plenamente assegurados.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/1997, a Lei nº 9.430, de 1996, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, afastando-se a omissão apenas quando comprovados os créditos, nos termos da legislação.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. CABIMENTO.

Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, prevista no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, restando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo enquadra-se, em tese, nas hipóteses tipificadas no art. 71, inciso I, da Lei nº 4.502/64.

MULTA. CARÁTER CONFISCATÓRIO.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicar a multa, nos moldes da legislação que a instituiu.

REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIAS.

Rejeita-se o pedido de realização de diligências quando os documentos integrantes dos autos revelam-se suficientes para formação de convicção e conseqüente julgamento do feito.

Cientificado do acórdão de primeira instância (e-fls. 786, 838/840), o interessado interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 787/837) contendo, em apertada síntese, os seguintes pontos:

- Preliminarmente, evoca o princípio constitucional do contraditório e da ampla defesa e sustenta que a primeira instância não apreciou todos os argumentos de sua Impugnação. Insurge-se contra o indeferimento do pedido de diligência pelo Colegiado a quo e aduz que sem a sua realização não se pode concluir sobre a verdade material dos fatos.

- Expõe que foi vítima de denúncia na jurisdição da Delegacia da Receita Federal em Pelotas e que, de acordo com o Relatório Fiscal, o auditor se utilizou apenas de provas indiciárias constantes da referida denúncia para efetuar o lançamento tributário. Contesta a negativa de acesso aos termos da denúncia e suscita a nulidade do acórdão recorrido por cerceamento de seu direito de defesa.

- Reitera a alegação de sua Impugnação de que houve erro do auditor ao não excluir do lançamento de omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica os valores que já haviam sido tributados como depósitos bancários sem origem comprovada. Reproduz os demonstrativos apresentados na sua defesa inaugural para demonstrar o alegado. Entende que o acórdão recorrido, ao afirmar que os valores foram excluídos com base no que consta do Relatório Fiscal, não apresentou análise criteriosa e justificativa coerente, ferindo o princípio do devido processo legal.

- Afirma que não foi cientificado do Termo de Intimação nº 3/2020, que solicitou a comprovação da origem de parte dos depósitos lançados. Sustenta que a Intimação jamais foi recebida em seu domicílio fiscal e que desconhece a pessoa que assinou o seu recebimento. Ressalta que a Súmula do CARF citada pela autoridade julgadora de primeira instância não se aplica na hipótese de não recebimento no domicílio fiscal do interessado, como ocorreu no caso dos autos. Acrescenta que o contribuinte não é obrigado a produzir prova de que não recebeu Intimação no seu domicílio fiscal, cabendo exclusivamente à autoridade lançadora comprovar de maneira inequívoca que a intimação foi regularmente cientificada nos termos do art. 23, II, do Decreto nº 70.235/72. Pelo exposto, defende a improcedência do lançamento quanto aos depósitos efetuados no HSBC Bank Múltiplo e Caixa Econômica Federal.

- No que tange aos demais depósitos considerados pela autoridade fiscal como omissão de receitas, afirma que consistem em valores oriundos da empresa Consultoria e Tecnologia Universal, nome fantasia Zeladora Universal, que já foram tributados como omissão de rendimentos na pessoa jurídica. Defende que as transferências entre as contas da empresa e de diretor por si só não caracterizam confusão patrimonial e expõe que o estabelecimento passava por severas dificuldades financeiras e enfrentava uma quantidade exorbitante de execuções judiciais, motivo pelo qual os valores provenientes dos contratos não podiam ser mantidos em caixa em nome da pessoa jurídica.

- Contesta a multa qualificada aplicada no lançamento. Defende que a fraude não pode ser presumida, devendo ser efetivamente comprovada pela autoridade fiscal, o que não ocorreu no presente caso. Reapresenta as razões de sua Impugnação sobre o tema.

- Reitera o pedido de realização de diligências junto à Zeladora Universal no sentido de examinar a documentação comercial, contábil e fiscal da empresa, inclusive obtendo depoimentos de funcionários e demais pessoas ligadas para fins de comprovação formal e efetiva de que o autuado não faz parte de sua administração.

- Aponta o efeito confiscatório do tributo, vedado pelo art. 150, IV, da Constituição Federal.

VOTO

Conselheira **Mônica Renata Mello Ferreira Stoll**, Relatora

Conhecimento

O Recurso Voluntário é tempestivo, contudo, deve ser parcialmente conhecido.

Deixo de conhecer das alegações sobre o caráter confiscatório do tributo e a ofensa aos princípios constitucionais em razão do disposto na Súmula CARF nº 2, de observância obrigatória no julgamento dos Recursos:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Preliminar

Impõe-se observar, preliminarmente, que o lançamento foi constituído por autoridade competente e preenche todas as exigências formais previstas na legislação de regência. O sujeito passivo, a descrição dos fatos, a matéria tributável, os elementos de prova examinados, os dispositivos legais infringidos e a penalidade aplicada foram devidamente identificados no Auto de Infração e no Relatório Fiscal que o integra, não havendo vício que enseje a sua nulidade.

A autoridade lançadora apontou claramente os fatos que deram origem à autuação, fornecendo informações suficientes para a perfeita compreensão do sujeito passivo quanto às infrações que lhe foram imputadas, não se vislumbrando qualquer prejuízo ao seu direito de defesa.

Relevante acrescentar que somente a impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento fiscal, nos termos do art. 14 do Decreto nº 70.235/72, inexistindo cerceamento do direito de defesa do contribuinte quando lhe for concedida a oportunidade de apresentar documentos e esclarecimentos para afastar a exigência, como ocorreu no presente caso. É nesse sentido a Súmula CARF nº 162, com efeito vinculante em relação à Administração Tributária Federal:

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Também não merece ser acolhida a alegação genérica de que o Colegiado a quo não teria enfrentado todos os seus argumentos. Verifica-se da leitura do acórdão recorrido que o Relator analisou as razões da Impugnação e indicou as justificativas para a manutenção do lançamento, não havendo qualquer omissão no voto condutor a acarretar o cerceamento do direito de defesa do contribuinte. Vale lembrar que, conforme jurisprudência pacífica deste Conselho, a autoridade julgadora não está obrigada a rebater todos os argumentos apresentados pelo sujeito passivo, um a um, quando no voto há fundamentos suficientes para legitimar a conclusão por ela adotada.

No que tange ao indeferimento do pedido de diligência pela primeira instância, deve-se esclarecer ao contribuinte que a autoridade julgadora é livre para formar sua convicção na apreciação de provas, podendo determinar a realização de diligências ou perícias quando entendê-las necessárias e indeferir as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, nos termos do art. 18 do Decreto nº 70.235/72. Não há que se falar em cerceamento de defesa quando o indeferimento se der de maneira fundamentada, como no caso dos autos (e-fls. 781). É nesse

sentido o entendimento consolidado na Súmula CARF nº 163, com efeito vinculante em relação à Administração Tributária Federal:

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

O recorrente sustenta ainda que a autuação se baseou apenas em provas indiciárias constantes de denúncia junto à Delegacia da Receita Federal em Pelotas e que a negativa de acesso a esses elementos pela primeira instância enseja a nulidade do acórdão recorrido por cerceamento de seu direito de defesa.

Sem razão mais uma vez o interessado.

Resta claro da leitura do Relatório Fiscal que a autuação decorreu da análise dos extratos bancários apresentados pelo contribuinte e pelas instituições financeiras em que mantinha conta, devidamente intimadas através de RMF - Requisição de Informação sobre Movimentação Financeira, e de valores consignados em Declaração de Ajuste Anual, não havendo nenhuma menção a documentos obtidos por intermédio de denúncia contra o fiscalizado. Relevante salientar nesse ponto que o contribuinte foi diversas vezes intimado a prestar esclarecimentos quanto às operações que deram origem aos créditos efetuados em suas contas, mas não se manifestou durante todo o procedimento fiscal.

Por todo o exposto, devem ser afastadas as preliminares suscitadas.

Omissão de Rendimentos Recebidos de Pessoa Jurídica

No que concerne à omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, o recorrente reapresenta a alegação de sua Impugnação de o auditor incorreu em erro ao não excluir do lançamento os valores que já haviam sido tributados como depósitos bancários sem origem comprovada.

O Colegiado a quo, com base nos documentos constantes dos autos e no Relatório Fiscal integrante do Auto de Infração, assim decidiu (e-fls. 776/777):

Com relação ao suposto erro cometido pela autoridade lançadora, que o interessado alegou ter ocorrido, destaque-se que a própria autoridade lançadora, em seu Relatório Fiscal, afirmou que excluiu da relação de depósitos bancários a serem comprovadas as origens todos os ingressos relativos às empresas Zeladoria Universal e MG Terceirização de Serviços:

Destacamos que os valores identificados por esta fiscalização que tiveram origem em contas bancárias de titularidade das empresas Zeladora Universal e MG Terceirização de Serviços foram excluídos das relações de depósitos para comprovação da origem pelo fiscalizado, relações constantes dos Termos de Intimação nºs 1, 2 e 3.

Não foi verificado qualquer lançamento em duplicidade, como asseverou o defendente. Como exemplo, no ano de 2015, foi considerado como depósito de origem não comprovada do banco Sicredi, agência 0101, conta corrente 122530, o valor de R\$ 300.000,00, relativo a um TED recebido em 30/12/2015. Na tabela considerada pela fiscalização como rendimentos auferidos da empresa Zeladora Universal foram considerados como recebidos os créditos em conta de R\$ 500,00, R\$ 520,00, R\$ 200,00, R\$ 34.450,00, R\$ 65.000,00, R\$ 33.000,00, que totalizaram exatamente R\$ 133.670,00, como consta da planilha de folha 52. Fica claro que não houve qualquer lançamento em duplicidade.

Para os outros períodos lançados, também não se constatou a mencionada duplicidade. Afastada a alegação infundada do ora litigante.

Sem reparos à decisão de primeira instância.

Inicialmente, cabe mencionar que não se vislumbra no acórdão recorrido a ausência de análise criteriosa e de justificativa coerente como sustenta o sujeito passivo. O voto condutor ratificou o disposto no Relatório Fiscal e indicou dados concretos extraídos da movimentação bancária do contribuinte para corroborar a afirmação do auditor de que os valores abrangidos pela omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica não estavam incluídos nos créditos de origem não comprovada.

Importante salientar que o contribuinte apontou a duplicidade nos lançamentos sem identificar individualmente os depósitos bancários que estariam nessa condição, não cabendo à autoridade julgadora proceder à revisão de todos os valores levantados pela fiscalização para buscar a duplicidade suscitada. O ônus de comprovar o que alega é do sujeito passivo, cabendo a ele trazer a sua defesa os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir, nos termos do art. 16 do Decreto nº 70.235/72.

Os depósitos oriundos das contas de titularidade da empresa Zeladora Universal estão discriminados nas tabelas constantes do item 4 do Relatório Fiscal (e-fls. 31/49). Já os depósitos considerados de origem não comprovada estão elencados nas tabelas do item 6.1 do referido documento (e-fls. 54/63). Tendo a autoridade lançadora afirmado que os valores não se confundem e não tendo o contribuinte indicado especificamente nenhum crédito concomitante, não há reparos a serem feitos no trabalho fiscal.

Depósitos Bancários de Origem Não Comprovada

A infração tem como fundamento o art. 42 da Lei nº 9.430/96, que estabelece uma presunção legal de omissão de rendimentos condicionada apenas à falta de comprovação da origem dos recursos utilizados em depósitos bancários, atenuando a carga probatória atribuída ao Fisco.

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\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais). (Vide Medida Provisória nº 1.563-7, de 1997) (Vide Lei nº 9.481, de 1997)

§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 efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 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. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

Os valores previstos no parágrafo 3º, inciso II, foram alterados pelo art. 4º da Lei nº 9.481/97:

Art. 4º Os valores a que se refere o inciso II do §3º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passam a ser de R\$ 12.000,00 (doze mil reais) e R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais), respectivamente.

De acordo com o art. 42, caput, da Lei nº 9.430/96, é imprescindível que o contribuinte comprove, mediante documentação hábil e idônea, que os valores creditados em

suas contas não constituem rendimentos tributáveis. Trata-se de presunção legal relativa, que transfere o ônus da prova para o sujeito passivo. Assim, diante da falta de comprovação da origem dos recursos utilizados nos depósitos bancários, tem a autoridade fiscal o dever de considerar tais valores tributáveis e omitidos na Declaração de Ajuste Anual, efetuando o lançamento do imposto correspondente. É nesse sentido a Súmula CARF nº 26, com efeito vinculante em relação à Administração Tributária Federal, nos termos da Portaria MF nº 277 de 07/06/2018:

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.

No que concerne aos valores levantados, o art. 42, §3º, da Lei nº 9.430/96 exige que os créditos sejam analisados de forma individualizada para efeito de determinação da receita omitida, cabendo ao contribuinte demonstrar, através de documentos hábeis e idôneos, a exata correlação entre os depósitos efetuados e a origem dos recursos utilizados. É esse o entendimento consolidado na Súmula CARF nº230, de observância obrigatória por seus Conselheiros:

Os valores informados em Declaração de Ajuste Anual do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, que não tiveram a sua comprovação de origem individualizada, não são passíveis de exclusão da base de cálculo do lançamento efetuado com base na presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/1996.

Importante destacar que a comprovação da origem dos recursos deve contemplar não somente a procedência, mas também a natureza dos créditos efetuados. Isso se fundamenta no fato de que, para se submeter os depósitos de origem comprovada às normas de tributação específica, conforme preceitua o art. 42, §2º, da Lei nº 9.430/96, faz-se necessário verificar se os valores creditados são ou não rendimentos tributáveis na pessoa física. Não sendo possível determinar a natureza dos valores depositados, estes são simplesmente considerados receita omitida. O ônus da prova em contrário, como já mencionado, recai exclusivamente sobre o sujeito passivo.

Saliente-se nesse ponto que a simples indicação do depositante não é suficiente para a comprovação da origem dos créditos em discussão, conforme já pacificado por este Conselho através da Súmula CARF nº 239, de adoção obrigatória no julgamento dos Recursos:

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

No caso concreto, o recorrente reitera a alegação de sua Impugnação de que não foi cientificado do Termo de Intimação nº 3/2020, que solicitou a comprovação da origem de parte dos depósitos lançados, não podendo prevalecer o lançamento quanto aos referidos créditos.

Não assiste razão, contudo, o interessado.

Como já pontuado na decisão recorrida, o Termo de Intimação nº 3 (e-fls. 598/604) foi devidamente recebido em 28/07/2020 no domicílio tributário eleito pelo contribuinte, conforme Aviso de Recebimento - AR (e-fls. 646/647), consulta ao sistema de rastreamento (e-fls. 605) e confirmação da Central de Atendimento aos Clientes dos Correios (e-fls. 607/608). O endereço indicado no AR é o mesmo em que foram recebidas todas as intimações realizadas no curso do procedimento fiscal (e-fls. 67/70, 557/569, 570/574, 647/648) e foi apontado pelo próprio interessado na Impugnação e no Recurso Voluntário apresentados (e-fls. 653, 789).

Cumprе ressaltar que a ciência por via postal prevista no art. 23, II, do Decreto nº 70.235/72 exige apenas a prova de recebimento da Intimação no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo, independentemente de quem a tenha recebido. É nesse sentido a Súmula CARF nº 9, com efeito vinculante em relação à Administração Tributária Federal:

É válida a ciência da notificação por via postal realizada no domicílio fiscal eleito pelo contribuinte, confirmada com a assinatura do recebedor da correspondência, ainda que este não seja o representante legal do destinatário. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Assim, ainda que o autuado desconheça a pessoa que assinou o recebimento do Termo de Intimação nº 3/2020, a ciência permanece válida para fins do disposto no art. 42 da Lei nº 9.430/96, ao contrário do que sustenta em sua defesa.

Também não merece ser acolhida a alegação de que todos os demais depósitos considerados pela autoridade lançadora como omissão de receitas pertencem à empresa Zeladora Universal, haja vista que o contribuinte não juntou à sua defesa nenhum elemento de prova capaz de demonstrar que os valores a serem justificados teriam apenas transitado em suas contas. Como já pontuado neste voto, a correlação entre os depósitos efetuados e a origem dos recursos utilizados deve ser feita de forma individualizada, mediante a apresentação de provas inequívocas para cada um dos valores lançados, não sendo suficiente a simples alegação de que os créditos pertenciam a terceiros. O entendimento acima exposto encontra-se consolidado na Súmula CARF nº 32, com efeito vinculante em relação à Administração Tributária Federal:

A titularidade dos depósitos bancários pertence às pessoas indicadas nos dados cadastrais, salvo quando comprovado com documentação hábil e idônea o uso da conta por terceiros. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Multa Qualificada

Extrai-se do Auto de Infração que a autoridade fiscal aplicou a multa qualificada de 150% prevista no art. 44, I, §1º, da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 11.488/07, vigente à época do lançamento. Relevante reproduzir algumas considerações constantes do Relatório Fiscal em tópico específico sobre o tema (e-fls. 65/66):

Em relação aos depósitos bancários cuja origem não foi comprovada, infração descrita no item 2 deste relatório, foi apurado o seguinte:

- o vultoso valor da omissão de receita apurada, que foi de R\$ 2.444.413,04 em 2015, de R\$ 2.860.925,56 em 2016 e de R\$ 3.474.061,37 em 2017;
- o fato de, em momento nenhum, mesmo após ser reintimado, o fiscalizado apresentou qualquer manifestação sobre a origem dos valores depositados/creditados nas contas correntes de sua titularidade;
- a reincidência da infração de omissão de receita por três anos-calendário.

No que diz respeito à infração descrita no item 3 deste relatório, o fiscalizado declarou em DIRPF valores não tributáveis recebidos referentes à distribuição de lucros e dividendos, valores esses recebidos de empresa da qual é o responsável legal e que vinha apresentando declarações de INATIVIDADE desde o ano de 2000

Como responsável legal da empresa de onde se originou a distribuição, por certo, tinha conhecimento da situação de INATIVA da empresa.

Os fatos descritos na infração do item 4 deste relatório indicam que o fiscalizado era sócio oculto da empresa Zeladora Universal, CNPJ nº 73.406.217/0001-70, havendo, entre outros fatos relatados, confusão patrimonial demonstrada através do fluxo de valores entre as contas bancárias de titularidade da citada empresa e as contas de titularidade do fiscalizado.

Desse fluxo, permaneceram, nos três anos-calendários fiscalizados, de forma reiterada valores à disposição do fiscalizado, valores que não foram declarados em DIRPF, conforme as tabelas constantes dos itens 4 e 6.3 deste Relatório.

Assim, de acordo com todo o exposto neste relatório e, agora, trazido de forma resumida neste item, aplicamos às infrações de que trata este Relatório Fiscal a multa de 150% prevista no inciso II do artigo 957 do RIR/1999, Decreto nº 3.000/1999, vigente à época das infrações apuradas.

Os fatos descritos neste tópico e ao longo deste Relatório Fiscal indicam a intenção dolosa do contribuinte de suprimir suas obrigações tributárias.

Na mesma esteira foi o entendimento do Colegiado a quo, que manteve a qualificação da multa no julgamento de primeira instância. Vale destacar o seguinte trecho do voto condutor (e-fls. 778/779):

Como se verifica, o dolo é “animus”, vontade de querer o resultado, ou assumir o risco de produzi-lo. É elemento subjetivo.

Entende-se que esse "animus", vontade de querer o resultado, ou assumir o risco de produzi-lo, ficou evidenciado e provado nos autos, pois, durante os anos calendário de 2015 e 2017 o autuado deixou de oferecer à tributação rendimentos tributáveis vultosos, mediante utilização de contas-corrente bancárias e mediante inclusão de lucro distribuído inexistente em sua declaração de ajuste anual.

Os atos praticados pelo atuado demonstram o propósito deliberado de impedir ou retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador, obtendo como resultado a redução do montante do tributo devido, materializando a hipótese prevista no art. 71 da Lei n.º 4.502, de 1964.

Observa-se que não se trata de atos isolados, mas reiteradamente praticados pelo atuado com expressivos valores omitidos. O sujeito passivo informou em sua declaração de ajuste anual como rendimentos isentos lucros distribuídos inexistentes no valor de R\$ 250.000,00, os quais nem contestou de forma pontual. Ainda, movimentou em suas contas bancárias a grande quantia de R\$ 8.779.399,97. Também, transitaram em suas contas correntes valores da empresa Zeladora Universal, que, considerando os ingressos e saídas entre o contribuinte e a empresa, ainda rendeu ao impugnant e o vultoso valor de R\$ 3.681.346,48.

Não se omite valores tão expressivos, reiteradamente, de forma eventual, sem qualquer intenção de sonegar impostos.

Com efeito, os fatos narrados e comprovados nos autos demonstram a conduta reiterada, sistemática e consciente do contribuinte objetivando a não tributação de uma parte significativa de seus rendimentos. Tal prática revela evidente ação dolosa tendente a impedir ou retardar o conhecimento da ocorrência de fatos geradores pela autoridade fazendária, enquadrando-se perfeitamente nas hipóteses legais para a qualificação da multa de ofício.

Não se trata, portanto, de um fato isolado, mas de omissão de rendimentos com intuito doloso por três anos consecutivos, não cabendo a aplicação da Súmula CARF nº 25 evocada no Recurso Voluntário.

Apesar de todo o exposto, tendo em vista a nova redação do art. 44 da Lei nº 9.430/96 dada pela Lei nº 14.689/23 e considerando o disposto no art. 106, II, “c”, do CTN, entendo que a multa qualificada aplicada no lançamento deve ser reduzida ao percentual de 100%.

Lei nº 9.430/96

Art. 44. [...]

§ 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: (Redação dada pela Lei nº 14.689, de 2023)

[...]

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício; (Incluído pela Lei nº 14.689, de 2023)

CTN

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.

Diligência

Em seu Recurso Voluntário, o contribuinte reitera o pedido de realização de diligências junto à empresa Zeladora Universal para exame de sua documentação comercial, contábil e fiscal e obtenção de depoimentos de funcionários com o intuito de comprovar que ele não fazia parte de sua administração.

Não merece ser acolhido, contudo, o pleito do interessado. As diligências têm como objetivo firmar o convencimento do julgador a respeito de um assunto, não se prestando a produzir provas de responsabilidade do atuado.

Além disso, é importante ressaltar que houve procedimento fiscal deflagrado na referida pessoa jurídica concomitantemente com o efetivado junto ao contribuinte, conforme explicitado pela autoridade lançadora neste processo (e-fls. 50), não havendo motivo para que a empresa seja diligenciada nesta fase processual com a finalidade de contrapor as razões do auditor. Vale lembrar que o contribuinte foi diversas vezes intimado durante o trabalho investigativo da fiscalização, mas não forneceu qualquer esclarecimento quanto aos valores creditados em suas contas pela empresa.

Concluo, por conseguinte, que já constam dos autos todos os elementos necessários à solução do presente litígio, mostrando-se desnecessária a realização de diligência. Como já pontuado, ela tem como finalidade elucidar questões comprometidas e não produzir provas em favor do sujeito passivo.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo das alegações de inconstitucionalidade, e, na parte conhecida, rejeitar as preliminares suscitadas e dar-lhe parcial provimento para aplicar a retroação da multa qualificada prevista no art. 44, §1º, VI, da Lei nº 9.430/96, incluído pela Lei nº 14.689/23, reduzindo-a ao percentual de 100%.

Assinado Digitalmente

Mônica Renata Mello Ferreira Stoll

