



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13558.721172/2014-70
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-005.704 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de novembro de 2019
Recorrente PEDRO JOSE DA TRINDADE FILHO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009

NULIDADE. INOCORRÊNCIA. SIGILO BANCÁRIO. OBTENÇÃO DE DADOS PELA FISCALIZAÇÃO. REQUISICÃO DE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA - RMF.

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.

A emissão de Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira - RMF, em razão da comprovada negativa do contribuinte em fornecer seus extratos bancários, restando demonstrada a hipótese de sua indispensabilidade para a fiscalização efetivada, não caracteriza nulidade, nem invalida as provas colhidas pelo Fisco obtidas diretamente das instituições financeiras.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. PRAZO. PRORROGAÇÃO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O Mandado de Procedimento Fiscal é mero instrumento de controle administrativo e de planejamento das atividades da Administração Tributária. Este instrumento não pode obstar o exercício da atividade de lançamento conferida ao Auditor Fiscal, que decorre exclusivamente da Lei. Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do Mandado de Procedimento Fiscal não

constitui motivo suficiente para a nulidade do lançamento, especialmente quando não resultam em preterição do direito de defesa.

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

Ano-calendário: 2009

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.

Não comprovando com documentação hábil e idônea que os créditos originaram-se da atividade rural, não cabe o arbitramento da base de cálculo, sendo correto o lançamento com base em depósitos bancários com origem não comprovada. No caso de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, quando o contribuinte tem a pretensão de associá-los a receitas oriundas da atividade rural, deve estabelecer vinculação individualizada de data e valores e, necessariamente, comprovar a receita de tal atividade por intermédio de documentos usualmente utilizados, tais como, nota fiscal do produtor, nota fiscal de entrada e documentos reconhecidos pela fiscalização estadual. Não o fazendo mantém a autuação.

SÚMULA 182 DO EXTINTO TFR. INAPLICABILIDADE.

A Súmula 182 do Tribunal Federal de Recurso (TRF), órgão extinto pela Constituição Federal de 1988, não se aplica aos lançamentos efetuados com base na presunção legal de omissão de rendimentos fundamentados em lei superveniente.

MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO DECORRENTE DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADO POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. INÉRCIA DO CONTRIBUINTE. SÚMULA CARF N.º 133. AFASTAMENTO.

É incabível a aplicação do agravamento da multa de ofício, em razão do não atendimento às intimações fiscais, quando o lançamento efetivado já considerou a inércia do sujeito passivo aplicando a presunção de omissão de rendimentos em razão do silêncio do contribuinte ao não responder e não comprovar a origem dos depósitos bancários creditados em sua conta bancária. Deixa-se de aplicar o agravamento da multa nos casos em que o silêncio do autuado tenha consequência específica prevista na legislação tributária.

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 (Súmula CARF n.º 133).

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO QUALIFICADA. REQUISITOS. ASPECTO SUBJETIVO DO INFRATOR. AUSÊNCIA DE CONDUTA DOLOSA ESPECÍFICA NO LANÇAMENTO POR PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS POR NÃO COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS. SÚMULA CARF N.º 25.

Diferentemente da multa de ofício de 75%, que é objetiva, a multa qualificada de 150% necessita da aferição do aspecto subjetivo do infrator, consistente na vontade livre e consciente, deliberada e premeditada de praticar a conduta da sonegação ou de fraude.

A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, decorrente da não comprovação da origem de depósitos bancários, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/64 (Súmula CARF n.º 25).

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).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para afastar o agravamento da multa de ofício e desqualificá-la, reduzindo-a ao percentual de 75%.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo de Sousa Sateles, Martin da Silva Gesto, Marcelo Rocha Paura (Suplente convocado), Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Leonam Rocha de Medeiros e Ronnie Soares Anderson (Presidente). Ausente o conselheiro Ricardo Chiavegatto de Lima.

Relatório

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário (e-fls. 268/305), com efeito suspensivo e devolutivo — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal —, interposto pelo recorrente, devidamente qualificado nos fólios processuais, relativo ao seu inconformismo com a decisão de primeira instância (e-fls. 245/263), proferida em sessão de 23/10/2015, consubstanciada no Acórdão n.º 11-51.301, da 1.ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Recife/PE (DRJ/REC), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente à impugnação (e-fls. 202/234), mantendo-se o crédito tributário constituído de R\$ 4.699.768,62, no qual consta multa qualificada e agravada (225%), cujo acórdão restou assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009

PRELIMINAR DE NULIDADE. REJEIÇÃO.

Constatado que o procedimento fiscal cumpre os requisitos estabelecidos na legislação de regência, proporcionando todos os meios para que o contribuinte manifeste suas razões de defesa, resta insubsistente a preliminar de nulidade suscitada.

NULIDADE. FIXAÇÃO DE PRAZO PARA CONCLUSÃO DE AÇÃO FISCAL.

Nem o Código Tributário Nacional nem a norma reguladora do processo administrativo fiscal fixam prazo para conclusão de diligência ou ação fiscal, não acarretando nulidade, portanto, o procedimento de fiscalização que dele não cogita.

NULIDADE. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL.

O Mandado de Procedimento Fiscal, sob a égide da Portaria que o criou, é mero instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais, não implicando nulidade do procedimento fiscal mesmo que haja eventuais falhas na emissão e trâmite desse instrumento.

NULIDADE. CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. A nulidade por preterição do direito de defesa somente pode ser declarada quando o cerceamento está relacionado aos despachos e às decisões, ou seja, somente pode ocorrer em uma fase posterior à lavratura do auto de infração.

ARGUIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. AUSÊNCIA DE COMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APECIAÇÃO.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente, não possuindo competência para afastar normas mediante apreciação de sua validade ou constitucionalidade.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Ano-calendário: 2009

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

A legislação vigente autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o sujeito passivo titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos. Também são considerados como rendimentos omitidos, os depósitos de origem comprovada não oferecidos à tributação.

ÔNUS DA PROVA. PRESUNÇÃO RELATIVA

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.

SIGILO BANCÁRIO.

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.

MULTA QUALIFICADA.

A intenção deliberada do contribuinte de ocultar do Fisco a ocorrência dos fatos geradores, caracteriza dolo, de modo a ensejar a aplicação da multa qualificada de 150%.

MULTA AGRAVADA POR FALTA DE ATENDIMENTO ÀS INTIMAÇÕES.

Mantém-se o agravamento em 50% da multa de ofício quando o contribuinte deixa de atender às intimações emitidas pela fiscalização.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DE NORMA EM VIGOR. MULTA DE CARÁTER CONFISCATÓRIO. INCOMPETÊNCIA DA AUTORIDADE JULGADORA NA ESFERA ADMINISTRATIVA.

Não está entre as atribuições da autoridade julgadora na esfera administrativa apreciar as alegações de inconstitucionalidade de norma em vigor, como a que determina a aplicação das multas agravada e qualificada.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do lançamento fiscal

O lançamento, em sua essência e circunstância, no Procedimento Fiscal n.º 0510500.2012.00047, para fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2009, com o procedimento iniciado em 27/06/2012 (e-fl. 4), com auto de infração juntamente com as peças integrativas lavrado em 23/09/2014 (e-fls. 179/199), com Relatório Fiscal juntado aos autos (e-fls. 188/194), com crédito tributário na data do auto de infração calculado com juros e com multa de 225% no valor de R\$ 4.699.768,62 (sendo R\$ 1.282.128,06 de imposto suplementar), tendo o contribuinte sido notificado em 03/10/2014 (e-fl. 240), foi bem delineado e sumariado no relatório do acórdão objeto da irresignação (e-fls. 245/263), pelo que passo a adotá-lo:

Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado o Auto de Infração de fls. 181 a 186, no qual é cobrado, relativamente ao ano calendário de 2009, exercício 2010, o Imposto de Renda Pessoa Física Suplementar, sujeito à multa de ofício, no valor de R\$ 1.282.128,06, acrescido ainda de juros de mora (calculados até 09/2015, perfazendo um crédito tributário total de R\$ 4.699.768,62.

A autoridade tributária expôs na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fls. 182, o motivo que deu ensejo ao lançamento acima:

Omissão de rendimentos no valor de R\$ 1.282.128,06 (ano calendário de 2011), caracterizada por valores creditados em contas bancárias de depósito, mantidas em instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem de recursos utilizados nessas operações, conforme relatório fiscal em anexo.

No Relatório Fiscal (fls. 188 a 195), a autoridade lançadora relata os fatos que redundaram na lavratura do Auto de Infração. Seguem trechos pertinentes do citado relatório:

Não houve atendimento por parte do contribuinte ao TIPF, tendo sido o mesmo reintimado, conforme “Termo de Reintimação Fiscal” de 07/08/13, que foi enviado, inclusive, com cópia do TIPF. A ciência dessa intimação, também por via postal (AR JL 526631100BR), se deu em 15/08/2013. Vale dizer que a Sra. Daniela Trindade, esposa do contribuinte, foi quem recebeu a correspondência contendo o “Termo de Reintimação Fiscal” e assinou o AR.

Expirado o prazo de atendimento da Reintimação, também não houve atendimento do contribuinte. Considerando a nova negativa, em conjunto com a elevada movimentação financeira no ano-calendário objeto da fiscalização, 2009:

Banco do Brasil S/A 356.729,27
HSBC Bank Brasil S/A 2.445.787,06
Banco Itaú S/A 51.879,32
Banco Bradesco S/A 4.205.139,71
TOTAL MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA 7.059.535,36

Somada, ainda, ao fato de que na DIRPF constou no mesmo período o total de Rendimentos de apenas R\$ 492.416,92 e variação patrimonial positiva de 429.420,54, foram solicitadas, pela fiscalização, e aprovadas e emitidas pelo DRF/Itabuna, em 30/09/13, Requisições de Informação sobre Movimentação Financeira do contribuinte, imprescindíveis para o prosseguimento do procedimento de fiscalização.

As Instituições Financeiras Banco Bradesco S/A, Banco do Brasil S/A, Banco Itaú S/A e HSBC Bank Brasil S/A responderam conforme abaixo:

Banco do Brasil S/A – 16/10/13
HSBC Bank Brasil S/A – 16/10/13
Banco Itaú S/A – 15/10/13
Banco Bradesco S/A – 24/10/13

O contribuinte declarou à Receita Federal, via Receitanet em 27/04/2010, em sua DIRPF exercício 2010, ano-calendário 2009, Rendimentos Tributáveis de R\$ 81.098,94, Rendimentos isentos e não tributáveis de R\$ 408.869,55, Rendimentos sujeitos à tributação exclusiva/definitiva de R\$ 2.448,43, perfazendo Rendimentos Totais de R\$ 492.416,92.

O contribuinte, cientificado do Termo de Início do Procedimento Fiscal em 27/06/2012 e, reintimado e cientificado em 15/08/2013, não tomou nenhuma providência em atender à fiscalização, obrigando esta a requisitar Informações sobre Movimentações Financeiras (RMF), tendo em vista indícios de elevada movimentação, conforme detalhado abaixo, especialmente se comparada com o montante declarado, conforme mencionado no item anterior.

Banco do Brasil S/A – 356.729,27
HSBC Bank Brasil S/A – 2.445.787,06
Banco Itaú S/A – 51.879,32
Banco Bradesco S/A – 4.205.139,71
TOTAL MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA – 7.059.535,36

O total de créditos, sujeitos a eventual tributação, em suas contas correntes durante o ano-calendário 2009 foi de R\$ 4.662.283,84, conforme resumido por banco e detalhado na PLANILHA “EXTRATOS BANCÁRIOS CONSOLIDADOS”, em anexo.

A ciência do contribuinte quanto ao “Termo de Constatação e de Intimação Fiscal”, de 29/08/14, se deu por via postal (AR JL84246464973BR), em 09/09/14, e, da mesma forma que em todos os demais termos da fiscalização, não houve nenhuma manifestação ou resposta por parte do contribuinte, razão pela qual foi efetuado lançamento de ofício conforme “RESUMO MENSAL E POR BANCO, TOTAL CREDITADO, EXCLUÍDOS CHEQUES DEVOLVIDOS SEM FUNDOS”.

Quanto à multa de Ofício, foi aplicada no percentual de 225%, obedecendo ao previsto nos parágrafos primeiro (prática, em tese, do crime tipificado do art. 71 da Lei n.º 4.502/64, o que implica, inclusive, em Representação Fiscal para Fins Penais) e segundo (contribuinte não atendeu a nenhuma intimação) do art. 44 da Lei 9.430/96.

Da Impugnação ao lançamento

A impugnação, que instaurou o contencioso administrativo fiscal, dando início e delimitando os contornos da lide, foi apresentada pelo recorrente em 31/10/2014 (e-fls. 202/234). Em suma, controverteu-se na forma apresentada nas razões de inconformismo, conforme bem relatado na decisão vergastada (e-fls. 245/263), pelo que peço vênha para reproduzir:

Devidamente cientificado da autuação em 3/10/2014, fl. 240, o contribuinte apresentou em 31/10/2014 a impugnação de fls. 202 a 234, para alegar, em síntese, que:

O processo administrativo em referência e, por consequência, o Auto de Infração, possui diversos vícios insanáveis que o maculam com a pecha da nulidade, não apenas no seu mérito, mas também por aspectos processuais, sendo medida de justiça o seu desfazimento e sua anulação.

Essa Delegacia de Julgamento poderá ver que toda a atuação do Delegado *a quo* e seus subordinados se deram de forma abusiva e sem atendimento ao quanto impõe a legislação, fugindo, por mais de uma vez, ao quanto determinado no Artigo 37 da Carta Magna.

Isso porque a portaria da RECEITA FEDERAL DO BRASIL, RFB n.º 3.014, de 29 de Junho de 2011, é de clareza solar ao disciplinar que o Mandado de Procedimento Fiscal tem validade de 120 dias.

Ocorre que dos Autos do Processo Administrativo Fiscal não consta nenhum documento que ateste a prorrogação do referido prazo. A única correspondência enviada para o Impetrante dando conta da continuação do procedimento fiscal data de 26/08/2014, portanto, mais de dois anos após o início do procedimento fiscal, que fora iniciado em 19/06/2012.

Em que pese a autorização para sucessivas prorrogações dada pelo Artigo 12, da Portaria RFB n.º 3.014, supracitada, também no que dispõe Parágrafo 2.º, do Artigo 7.º, do Decreto 70.235/72, não é possível ao Administrado/Impugnante aferir a regularidade se estes não estiverem expressos no devido Processo Administrativo (e não estão!), do mesmo modo facilmente se conclui que o processo administrativo ficou de Outubro de 2013 a Agosto de 2014, sem qualquer “qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos” (Art. 7.º, § 2.º, Decreto 70.235/72), desta forma, medida que se impunha era a extinção do Mandado de Procedimento Fiscal pelo decurso do prazo, nos termos do Artigo 14 da Portaria RFB n.º 3.014/11.

Em nome da segurança jurídica e da máxima de os atos administrativos que puderem resultar em penalidades aos administrados são atos vinculados onde não há margem para qualquer desvio, o processo judicial ou administrativo deve seguir um desencadeamento lógico e uma ordem cronológica a fim de que se possa aferir o exato momento da juntada das peças processuais, bem como para que as partes possam alegar a preclusão de prazos. Eis o que diz o Artigo 22 do Decreto 70.235/72, que disciplina o processo administrativo fiscal: o processo será organizado em ordem cronológica e terá suas folhas numeradas e rubricadas.

O fato de ser processo digital não desobriga a ordem cronológica imposta, muito menos autoriza a não juntada de todos os documentos que instruem ou devam instruir o processo, é o que disciplina o Artigo 9.º da Lei em comento.

Não consta do processo administrativo que gerou o citado auto de infração quaisquer relatório, e muito menos circunstanciado anterior a quebra do sigilo bancário, que demonstrasse a motivação e indispensabilidade de tal medida.

Em outras palavras, já na página 07 (sete) dos autos do processo administrativo, sem que houvesse qualquer fundamentação (obrigatória!) o Delegado local requereu informações às instituições bancárias e somente aquelas em que o Impugnante mantinha contas-corrente, ou seja, em verdade, o sigilo bancário já havia sido quebrado mesmo antes da requisição de informações aos bancos, como se demonstrará adiante.

Conclui-se, portanto, que não há como prosperar tal autuação vez que resultante de procedimento maculado pelo vício da ilegalidade absoluta, devendo ser repisado que nesse caso o sigilo bancário do Defendente fora quebrado antes mesmo da requisição de autorização, ainda que seja essa inconstitucional.

A ausência do relatório circunstanciado que indique a motivação com precisão e clareza, qual a situação enquadrada para indispensabilidade prevista nos Artigo 4.º, parágrafo 5.º e 6.º, do Decreto 3.724/01, por si só já macula com a pecha da nulidade todo.

O auto de infração, pois, configura o abuso de autoridade, violando a estrita legalidade, bem como os direitos e garantias constitucionais do contribuinte.

Mas não para por aí, faltaria ainda o atendimento ao que impõe, ainda, o mesmo diploma legal e de forma taxativa, quanto às ocasiões em que lhes seriam indispensável a quebra do sigilo bancário, de acordo com o art. 3.º do Decreto 3.724/01.

Ainda que pudesse prevalecer a presente autuação, os únicos enquadramentos possíveis ao caso (movimentação financeira) estão dispostos no Inciso I, § 2.º e na Alínea “b” do Inciso II, supra (grifados). Entretanto, é certo que o Defendente informou em sua Declaração de Imposto de Renda e o próprio Auditor confirma que houve rendimentos de R\$ 492.416,92 (quatrocentos e noventa e dois mil quatrocentos e dezesseis reais e noventa e dois centavos), portanto, a movimentação financeira apurada do Impetrante é inferior a 10 (dez) vezes a renda disponível declarada, de forma que não há enquadramento legal que tornasse “indispensável” a quebra de sigilo bancário do Impugnante.

O princípio da legalidade imposto ao agente público não é o disposto no Artigo 5.º, II, CF/88, e sim por aqueles dispostos em seu Artigo 37, que sob a ótica da administração pública, estabelece que administrador público só poderá agir dentro daquilo que é previsto e autorizado por lei.

Há de se levar em conta também, em atendimento ao princípio da razoabilidade, disposto no Artigo 4.º, parágrafo 6.º do DECRETO 3.724/2001, que regulamenta a LEI COMPLEMENTAR 105/2001, que o patrimônio declarado (em sua maioria herdado do seu genitor) e que somava à época R\$ 1.032.785,88 (um milhão, trinta e dois mil setecentos e oitenta e cinco reais e oitenta e oito centavos), acrescentando ainda o fato de que o Defendente exerce atividades empresariais (sócio de três empresas), desenvolve atividade rural, realizava e intermediava compra e venda de gado e ainda é Advogado, o que justificaria plenamente a movimentação financeira.

Assim, diante das ilegalidades apontadas deve ser declarado nulo o auto de infração ora atacado, porque fundado em provas ilícitas e portanto imprestáveis para qualquer fim.

Tanto a doutrina quanto a jurisprudência tem se manifestado reiteradamente, de forma pacífica, no sentido de que o sigilo bancário é uma garantia constitucional protetora da intimidade e da privacidade das pessoas no campo econômico e financeiro.

Segundo os grandes doutrinadores pátrios, a sua significação é a de resguardar a movimentação da conta bancária e das aplicações financeiras do cidadão, para que os atos privados não venham a se tornar públicos.

Não bastasse o manifesto Abuso de Autoridade, ainda que tivesse atendido ao quanto determinado na legislação aplicável (e não atendeu, como já se discorreu), ainda assim, temos que a quebra de sigilo bancário sem a prévia autorização judicial conflita com o quanto disposto e garantido pela CONSTITUIÇÃO FEDERAL BRASILEIRA, que em seu Artigo 5.º, Incisos X e XII, que garante aos seus cidadãos a inviolabilidade à sua intimidade, a vida privada, o sigilo da correspondência e das comunicações telegráficas, de dados e das comunicações telefônicas.

O direito à intimidade e o sigilo de informações, previsto expressamente na Constituição Federal, é garantido como medida de segurança, revestindo de excepcionalidade o acesso aos dados que clientes tenham confiado às instituições financeiras, pois o sigilo garante ao indivíduo a indevassabilidade de informações de sua vida privada, de acordo com o Min. MARCO AURÉLIO, em seu voto no julgamento do RE 389.808, Tribunal Pleno, julgado em 15/12/2010, Publicado em 10/05/2011, e com o Min. CELSO DE MELLO, em seu voto no julgamento do RE 389.808, Tribunal Pleno, julgado em 15/12/2010, Publicado em 10/05/2011.

Assim é que dentre as inúmeras informações e documentos solicitados pelo Fisco aos contribuintes, em muitas vezes estão exigências ilegais e descabidas, em especial informações sigilosas como extratos bancários e demais informações acerca de depósitos e movimentações financeiras.

Em que pese a princípio, se supor que exista a prerrogativa dada pela LC 105/01 que autorize o Fisco a intimar o contribuinte para exibir extratos bancários e demais informações financeiras, o Pleno do STF, justificando o princípio da dignidade da pessoa humana, já firmou posicionamento que o cidadão tem direito constitucional à inviolabilidade de suas informações pessoais, dentre elas, a bancária, de maneira que foi

extirpada do ordenamento jurídico a quebra do sigilo bancário sem autorização judicial. Isto porque, o sigilo, in casu, deriva da inviolabilidade do sigilo de dados, preconizada no art. 5.º, XII, da Constituição Federal.

Nesse contexto, tendo em vista a decisão proferida pelo Plenário da Suprema Corte, em que foi dada interpretação conforme a CF/88 à Lei 9.311/96, à LC 105/01, bem como ao Decreto 3.724/01, para determinar a impossibilidade de afastar-se o sigilo bancário de pessoa natural ou de pessoa jurídica sem autorização judicial, É NULA A FISCALIZAÇÃO QUE QUEBRA SIGILO SEM ORDEM JUDICIAL.

Não bastasse toda sorte de irregularidade e abuso de poder relatado na condução do processo fiscalizatório, incorreu ainda o Ilustre Fiscal em mais uma violação a direito do impugnante.

É que promoveu o agente fiscalizador lançamentos com base exclusivamente em Extratos Bancários, fato que encontra óbice na súmula 182 do TFR – Tribunal Federal de Recursos (não revogada e acatada pelos Tribunais Regionais Federais).

Ignorando propositalmente os limites legais de sua atuação, o agente fiscalizador enveredou-se pelo absurdo de exigir o cumprimento de normas inexistentes, inverter o ônus da prova e até mesmo amparar suas pretensões em textos de lei interpretados de forma totalmente distorcida.

A vasta indicação de artigos do regulamento com os quais o Fisco procura amparar sua atuação já demonstra, por si só, a fragilidade da forma de fiscalização.

O princípio da vedação do confisco tem como escopo preservar a propriedade dos contribuintes, ante a voracidade fiscal do Estado. Se a instituição do tributo pode vir a ser considerada confiscatória, por não respeitar o mínimo para a existência digna e produtiva do particular, é evidente que a cobrança de multa em valores desarrazoados também se subsume à mesma teleologia prevista no princípio cuja positivação referiu-se apenas aos tributos.

Pelas razões expostas, as quais demonstram à fatura a insubsistência e improcedência da presente ação fiscal, REQUER:

A nulidade completa do procedimento fiscal que redundou no presente auto de infração constante do processo n.º 13558-721.172/2014-70, por todos os vícios apontados nos itens acima “Prejudicial de Mérito e Do Mérito”, sobretudo a ilegal quebra do sigilo bancário.

A desconstituição da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito anulando-se o mesmo, em razão dos vícios apontados na presente Impugnação de Lançamento Fiscal, cancelando-se consequentemente o débito fiscal reclamado.

Seja julgado procedente a presente Impugnação de Lançamento Fiscal para que se anule a Notificação Fiscal de Lançamento de Débito no processo n.º 13558-721.172/2014-70 e, por via de consequência, a exigência do referido tributo e multa, e, por fim, que se dê o arquivamento do presente processo administrativo fiscal.

Requer ainda, na remota e improvável hipótese de serem ultrapassados os itens anteriores, o que se admite apenas pelas eventualidades do processo administrativo, já que são invencíveis os vícios apontados no procedimento fiscal:

Sejam desentranhados do mencionado procedimento fiscal todas as informações obtidas das instituições financeiras – extratos bancários – mencionadas nos autos.

Após o desentranhamento dos extratos bancários, caso exista saldo credor fazendário, que a multa seja calculada e aplicada nos patamares da legalidade.

Requer ainda a juntada da Procuração anexa e demais documentos e a produção de todos os meios de prova em direito admitidas.

Cita decisões administrativas e judiciais.

Do Acórdão de Impugnação

A tese de defesa não foi acolhida pela DRJ (e-fls. 245/263), primeira instância do contencioso tributário.

Na decisão *a quo* foram abordados os seguintes capítulos: **a)** Preliminar de nulidade; **b)** Da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada e Legislação; **c)** Da Quebra de Sigilo Bancário; **d)** Da multa qualificada de 150%; e **e)** Da multa agravada.

Ao final, consignou-se que julgava votar pela improcedência da impugnação para manter na íntegra o crédito tributário constituído mediante o auto de infração de fls. 179 a 194, relativamente ao ano calendário de 2009, exercício 2010, tendo sido formalizado acordão, por unanimidade de votos.

Do Recurso Voluntário e encaminhamento ao CARF

No recurso voluntário, interposto em 16/03/2016 (e-fls. 268/305), o sujeito passivo, reiterando os termos da impugnação, postula a reforma da decisão de primeira instância, com a pretensão de acolher as preliminares para declarar nulo todo o procedimento/processo e cancelar o débito fiscal reclamado. No mérito, que seja abatido dos valores tributáveis àqueles declarados pelo recorrente em sua declaração de renda. Subsistindo o auto de infração, que seja a multa aplicada reduzida ante a ausência de dolo e aplicação dos entendimentos já sumulados.

Consta nos autos Termo de Apensação deste feito ao Processo n.º 13558.721199/2014-62 (e-fl. 242), representação fiscal para fins penais.

Nesse contexto, os autos foram encaminhados para este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), sendo, posteriormente, distribuído por sorteio público para este relator.

Por ocasião da sessão de julgamento, houve sustentação oral.

É o que importa relatar. Passo a devida fundamentação analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade e, se superado este, o juízo de mérito para, posteriormente, finalizar com o dispositivo.

Voto

Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, Relator.

Admissibilidade

O Recurso Voluntário atende a todos os pressupostos de admissibilidade intrínsecos, relativos ao direito de recorrer, e extrínsecos, relativos ao exercício deste direito, sendo caso de conhecê-lo.

Especialmente, quanto aos pressupostos extrínsecos, observo que o recurso se apresenta tempestivo (notificação em 18/02/2016, e-fl. 265, protocolo recursal em 16/03/2016,

e-fl. 268, e despacho de encaminhamento, e-fl. 307), tendo respeitado o trintídio legal, na forma exigida no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal, bem como resta adequada a representação processual, inclusive contando com advogado regularmente habilitado, de toda sorte, anoto que, conforme a Súmula CARF n.º 110, no processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo, sendo a intimação destinada ao contribuinte.

Por conseguinte, conheço do recurso voluntário (e-fls. 268/305).

Apreciação de preliminar antecedente a análise do mérito

- Preliminar de nulidade, quebra de sigilo bancário. Nulidade do procedimento e do auto de infração. RMF e Termo circunstanciado.

Observo que o recorrente requer seja acolhida a preliminar para declarar nulo todo o procedimento/processo e cancelar o débito fiscal reclamado. Sustenta o não atendimento ao devido processo legal administrativo. Diz que restou ausente os requisitos autorizadores para a quebra do sigilo bancário, acesso a registros de instituições financeiras, violação do princípio da estrita legalidade. Advoga que restou ausente o relatório circunstanciado para instrução da RMF – Requisição de informação sobre Movimentação Financeira. Aduz que houve acesso a registros de instituições financeiras anteriores a autorização da RMF. Assevera que restou ausente os requisitos indispensáveis para o acesso aos registros de instituições financeiras. Diz que inexistente termo circunstanciado. Alega que a notificação para apresentar extratos bancários é ilegal, tendo violado o princípio da estrita legalidade.

Pois bem. Não assiste razão ao recorrente. Ora, os extratos foram solicitados à instituição bancária no curso da ação fiscal, sem que tenha ocorrido qualquer irregularidade.

Ademais, no julgamento do Recurso Extraordinário n.º 601.314, o Supremo Tribunal Federal (STF), em julgamento definitivo, com repercussão geral (Tema 225), firmou os entendimentos, a saber:

TEMA 225, a) Fornecimento de informações sobre movimentações financeiras ao Fisco sem autorização judicial, nos termos do art. 6.º da Lei Complementar n.º 105/2001;

TESE – TEMA 225, a) O art. 6.º 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.

TEMA 225, b) Aplicação retroativa da Lei n.º 10.174/2001 para apuração de créditos tributários referentes a exercícios anteriores ao de sua vigência;

TESE – TEMA 225, b) 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, § 1.º, do CTN.

Na ementa do referido Recurso Extraordinário n.º 601.314, da lavra do Supremo Tribunal Federal (STF), já definitivamente julgado, tem-se a seguinte diretriz:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. DIREITO AO SIGILO BANCÁRIO. DEVER DE PAGAR

IMPOSTOS. REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÃO DA RECEITA FEDERAL ÀS INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS. ART. 6.º DA LEI COMPLEMENTAR 105/01. MECANISMOS FISCALIZATÓRIOS. APURAÇÃO DE CRÉDITOS RELATIVOS A TRIBUTOS DISTINTOS DA CPMF. PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE DA NORMA TRIBUTÁRIA. LEI 10.174/01.

1. O litígio constitucional posto se traduz em um confronto entre o direito ao sigilo bancário e o dever de pagar tributos, ambos referidos a um mesmo cidadão e de caráter constituinte no que se refere à comunidade política, à luz da finalidade precípua da tributação de realizar a igualdade em seu duplo compromisso, a autonomia individual e o autogoverno coletivo.

2. Do ponto de vista da autonomia individual, o sigilo bancário é uma das expressões do direito de personalidade que se traduz em ter suas atividades e informações bancárias livres de ingerências ou ofensas, qualificadas como arbitrárias ou ilegais, de quem quer que seja, inclusive do Estado ou da própria instituição financeira.

3. Entende-se que a igualdade é satisfeita no plano do autogoverno coletivo por meio do pagamento de tributos, na medida da capacidade contributiva do contribuinte, por sua vez vinculado a um Estado soberano comprometido com a satisfação das necessidades coletivas de seu Povo.

4. Verifica-se que o Poder Legislativo não desbordou dos parâmetros constitucionais, ao exercer sua relativa liberdade de conformação da ordem jurídica, na medida em que estabeleceu requisitos objetivos para a requisição de informação pela Administração Tributária às instituições financeiras, assim como manteve o sigilo dos dados a respeito das transações financeiras do contribuinte, observando-se um translado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal.

5. A alteração na ordem jurídica promovida pela Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, uma vez que aquela se encerra na atribuição de competência administrativa à Secretaria da Receita Federal, o que evidencia o caráter instrumental da norma em questão. Aplica-se, portanto, o artigo 144, § 1.º, do Código Tributário Nacional.

6. Fixação de tese em relação ao item “a” do Tema 225 da sistemática da repercussão geral: “O art. 6.º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o translado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal”.

7. Fixação de tese em relação ao item “b” do Tema 225 da sistemática da repercussão geral: “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”.

8. Recurso extraordinário a que se nega provimento.

(RE 601.314, Relator Min. EDSON FACHIN, Tribunal Pleno, julgado em 24/02/2016, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL – MÉRITO DJe-198 DIVULG 15-09-2016 PUBLIC 16-09-2016)

Neste diapasão, tenho a consignar que a Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira (RMF) adveio do fato de ter deixado o contribuinte de apresentar os documentos bancários solicitados pela fiscalização, descumprindo o dever de prestar os esclarecimentos e as informações exigidas, em desrespeito ao disposto nos arts. 927 e 928 do RIR/99, vigente à época, *in verbis*:

Art. 927. Todas as pessoas físicas ou jurídicas, contribuintes ou não, são obrigadas a prestar as informações e os esclarecimentos exigidos pelos Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional no exercício de suas funções, sendo as declarações tomadas por termo e assinadas pelo declarante (Lei n.º 2.354, de 1954, art. 7.º).

Art. 928. Nenhuma pessoa física ou jurídica, contribuinte ou não, poderá eximir-se de fornecer, nos prazos marcados, as informações ou esclarecimentos solicitados pelos órgãos da Secretaria da Receita Federal (Decreto-Lei n.º 5.844,

de 1943, art. 123, Decreto-Lei n.º 1.718, de 27 de novembro de 1979, art. 2.º, e Lei n.º 5.172, de 1966, art. 197).

Apenas diante da não apresentação dos dados solicitados, foi emitida a RMF direcionada a instituição financeira, estando a fiscalização amparada no procedimento do art. 6.º da Lei Complementar n.º 105/2001 e art. 3.º do Decreto n.º 3.724, de 2001.

Veja-se que ao solicitar às instituições financeiras os extratos bancários do contribuinte, a autoridade administrativa utiliza os meios e instrumentos de fiscalização colocados à sua disposição pelo ordenamento jurídico para que a ação fiscal possa ter eficácia. Deste modo, não se pode entender como nulo o procedimento que observa as diretrizes legais.

A Constituição Federal, em seu art. 145, § 1.º, confere poderes ao Fisco para identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e atividades econômicas do contribuinte. Acrescente-se que o art. 197, inciso II, do Código Tributário Nacional, prescreve que, mediante intimação, as instituições financeiras são obrigadas a prestar à autoridade administrativa tributária todas as informações de que disponham com relação a bens, negócios ou atividades de terceiros.

De mais a mais, o sigilo bancário é preservado dentro do processo administrativo fiscal, somando-se ao sigilo fiscal. Aliás, o Decreto n.º 3.724, de 2001, que regulamentou o art. 6.º da Lei Complementar 105, de 2001, estabelece em seus artigos 8.º, 9.º e 10, parágrafo único, a obrigatoriedade de preservação do sigilo fiscal por parte dos servidores e as penalidades pelo seu descumprimento.

Desta forma, não há nulidade no procedimento, pois os extratos bancários são válidos e eficazes para consubstanciar o lançamento, conforme acima delineado. Em acréscimo, repita-se, o Supremo Tribunal Federal, em recurso extraordinário com repercussão geral, decidiu que o art. 6.º da Lei Complementar 105, de 2001, estabelece requisitos objetivos e o traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal não é inconstitucional.

Portanto, a utilização de informações de movimentação financeira obtidas regularmente pela autoridade fiscal não caracteriza violação de sigilo bancário, não caracteriza nulidade, não exige prévia autorização do Poder Judiciário.

Registre-se que a Súmula n.º 182 do Tribunal Federal de Recurso (TRF), órgão extinto pela Constituição Federal de 1988, não se aplica aos lançamentos efetuados com base na presunção legal de omissão de rendimentos fundamentados em lei superveniente.

Noutro giro, não é irregular a Requisição de Movimentação Financeira (RMF) restando demonstrado nos autos a sua pertinência e necessidade, ante a comprovada negativa do contribuinte em fornecer seus extratos bancários e não tendo apresentado os outros documentos solicitados nas intimações fiscais, restando demonstrada a hipótese de sua indispensabilidade para a fiscalização efetivada.

Veja-se que o contribuinte foi intimado e reintimado e se manteve inerte (e-fls. 2/6), negando-se a apresentar a documentação requisitada, obstando o serviço da fiscalização. Aliás, na RMF consta, ainda que de forma muito abreviada, o fundamento circunstanciado quanto a necessidade da medida, tendo sido consignado ser a RMF “*indispensável ao andamento do procedimento de fiscalização em curso, nos termos do art. 4.º, § 6.º, do Decreto n.º 3.724, de*

2001” (e-fls. 7/10). Nesta medida, entendo, dentro do conjunto probatório dos autos, tratar-se do resumido relatório circunstanciado vindicado pelo contribuinte.

Observo, inclusive, que, no caso concreto, a emissão da RMF, que faz referência ao Mandado de Procedimento Fiscal, o qual não foi atendido pelo contribuinte, não se deu com base em mera negativa do sujeito passivo na apresentação dos extratos bancários apenas, mas sim diante de atitude recalcitrante do fiscalizado que, intimado e reintimado, deixou de apresentar, durante todo o procedimento fiscal, a documentação solicitada pela autoridade fiscal. Ademais, a documentação solicitada não eram apenas os extratos bancários, mas também o livro caixa da atividade rural.

O alegado ausente documento (termo circunstanciado) é mero instrumento para motivar a RMF, no entanto vê-se que no corpo da RMF há o fundamento/motivação: “*Esta RMF é indispensável ao andamento do procedimento de fiscalização em curso, nos termos do art. 4.º, § 6.º, do Decreto n.º 3.724, de 2001*” (e-fls. 7/10). Somado a isto, tem-se o termo solicitando documentos ao contribuinte com a sua intimação e reintimação com os avisos de recebimento e inércia do sujeito passivo (e-fls. 2/6), constando no corpo da RMF a referência ao Mandado de Procedimento Fiscal.

Deste modo, não poderia a autoridade fiscal adotar outro caminho para continuidade dos trabalhos, uma vez que o contribuinte deixou de apresentar a documentação solicitada desde o início do procedimento fiscal, quedando-se inerte, em relação a várias de intimações, inclusive quanto à apresentação de mera resposta explicando o porquê do seu não atendimento. Restando justificada a emissão da RMF não posso considerá-la ilegal, especialmente se não observo preterição do direito de defesa. Ora, o contribuinte, após RMF, teve todo o tempo para comprovar a origem dos seus recursos, para apresentar sua defesa etc.

De mais a mais, a identificação dos motivos que ensejaram a autuação e os esclarecimentos efetivados pela fiscalização afasta a alegação de nulidade, especialmente pela oportunização do direito de manifestação do contribuinte.

Não há que se falar em nulidade quando a autoridade lançadora indicou 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 certo que eventual inconformismo com as razões da decisão ou com os motivos da autuação é caso de debate no mérito e não de nulidade, o que, de fato, já pretende o recorrente, conforme razões do recurso voluntário.

Demais disto, *obiter dictum*, não há que se falar em nulidade ou em cerceamento ou preterição do direito de defesa quando a autoridade lançadora indicou expressamente as infrações imputadas ao sujeito passivo e observou todos os demais requisitos constantes do art. 10 do Decreto n.º 70.235, de 1972, reputadas ausentes às causas previstas no art. 59 do mesmo diploma legal, ainda mais quando, efetivamente, mensurou motivadamente os fatos que indicou para imputação, estando determinada a matéria tributável, tendo identificado o “fato imponível” estando autorizada a aplicação da presunção legal do art. 42 da Lei n.º 9.430.

Os relatórios fiscais, em conjunto com os documentos acostados, atenderam plenamente aos requisitos estabelecidos pelo art. 142, do CTN, bem como pela legislação federal atinente ao processo administrativo fiscal (Decreto n.º 70.235/1972), pois descreve os fatos que deram ensejo à constituição do presente crédito tributário, caracterizando-os como fatos geradores e fornecendo todo o embasamento legal e normativo para o lançamento. Ou, em outras palavras, o auto de infração está revestido de todos os requisitos legais, uma vez que o fato gerador foi minuciosamente explicitado no relatório fiscal, a base legal do lançamento foi demonstrada e todos os demais dados necessários à correta compreensão da exigência fiscal e de sua mensuração constam dos diversos discriminativos que integram a autuação.

Além disto, houve a devida apuração do *quantum* exigido, indicando-se os respectivos critérios que sinalizam os parâmetros para evolução do crédito constituído. A fundamentação legal está posta e compreendida pelo autuado, tanto que exerceu seu direito de defesa bem debatendo o mérito do lançamento. A autuação e o acórdão de impugnação convergem para aspecto comum quanto às provas que identificam a subsunção do caso concreto à norma tributante, estando os autos bem instruídos e substanciados para dá lastro a subsunção jurídica efetivada. Os fundamentos estão postos, foram compreendidos e o recorrente exerceu claramente seu direito de defesa rebatendo-os, a tempo e modo, em extenso arrazoado para o bom e respeitado debate.

Discordar dos fundamentos, das razões do lançamento, não torna o ato nulo, mas sim passível de enfrentamento das razões recursais no mérito.

Em linhas finais, inexistindo novos elementos entre o recurso voluntário e a impugnação, assim como estando este julgador, diante do conjunto probatório conferido nos fólios processuais, confortável com as razões de decidir da primeira instância, passo a adotar, doravante, como meus, aqueles fundamentos da decisão de piso (e-fls. 245/263), com fulcro no § 1.º do art. 50, da Lei n.º 9.784, de 1999, e no § 3.º do artigo 57 do Anexo II da Portaria MF n.º 343, de 2015, que instituiu o Regimento Interno do CARF (RICARF), *verbis*:

O contribuinte aduz que o lançamento é nulo, pois não lhe foi garantido o direito ao contraditório, visto que não consta dos autos a Requisição de Informação sobre Movimentação Financeira assim como não consta qualquer relatório circunstanciado anterior à quebra do sigilo bancário, que demonstrasse a motivação e indispensabilidade de tal medida, porém cabe ressaltar que tal fato não se insere nas previsões da legislação de se considerar nulo tal ato.

Estatuem os arts. 59 e 60 do Decreto n.º 70.235, de 1972, *in verbis*:

“Art. 59. São nulos:

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II – os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. (...)

Art. 60. *As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.”*

Como se vê, de acordo com o art. 59, I, supra, só se pode cogitar de declaração de nulidade de auto de infração – que se insere na categoria de ato ou termo –, quando esse auto for lavrado por pessoa incompetente (art. 59, I).

A nulidade por preterição do direito de defesa, como se infere do art. 59, II, transcrito, somente pode ser declarada quando o cerceamento está relacionado aos despachos e às decisões, ou seja, somente pode ocorrer em uma fase posterior à lavratura do auto de infração.

Quaisquer outras irregularidades, incorreções e omissões não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, a teor do art. 60 do Decreto n.º 70.235, de 1972. Caso não influam na solução do litígio, também prescindirão de saneamento.

Dessa feita, não deve ser acolhida a preliminar de nulidade, em razão de não haver ofensa aos dispositivos legais mencionados.

(...)

É lícita a obtenção de informações bancárias, quando a requisição de extratos e documentos bancários junto à instituição financeira e ao contribuinte é efetuada com absoluta observância das normas de regência e ao amparo da lei, não estando sujeita à prévia autorização judicial. O Art. 198 do CTN, abaixo colacionado, obriga a fazenda pública e seus servidores a manter o sigilo acerca das informações fiscais acerca do contribuinte. O Auditor Fiscal pode solicitar extratos bancários no decorrer do procedimento fiscal. Trata-se de uma transferência de sigilo para que a Receita Federal possa realizar o seu trabalho e não uma quebra de sigilo.

Verifique-se o Art. 198 do CTN:

Art. 198. Sem prejuízo do disposto na legislação criminal, é vedada a divulgação, por parte da Fazenda Pública ou de seus servidores, de informação obtida em razão do ofício sobre a situação econômica ou financeira do sujeito passivo ou de terceiros e sobre a natureza e o estado de seus negócios ou atividades. (Redação dada pela Lcp n.º 104, de 10/1/2001)

§ 1.º Excetuam-se do disposto neste artigo, além dos casos previstos no art. 199, os seguintes: (Redação dada pela Lcp n.º 104, de 10/1/2001)

I – requisição de autoridade judiciária no interesse da justiça; (Incluído pela Lcp n.º 104, de 10/1/2001)

II – solicitações de autoridade administrativa no interesse da Administração Pública, desde que seja comprovada a instauração regular de processo administrativo, no órgão ou na entidade respectiva, com o objetivo de investigar o sujeito passivo a que se refere a informação, por prática de infração administrativa. (Incluído pela Lcp n.º 104, de 10/1/2001)

§ 2.º O intercâmbio de informação sigilosa, no âmbito da Administração Pública, será realizado mediante processo regularmente instaurado, e a entrega será feita pessoalmente à autoridade solicitante, mediante recibo, que formalize a transferência e assegure a preservação do sigilo. (Incluído pela Lcp n.º 104, de 10/1/2001)

§ 3.º Não é vedada a divulgação de informações relativas a: (Incluído pela Lcp n.º 104, de 10/1/2001)

I – representações fiscais para fins penais; (Incluído pela Lcp n.º 104, de 10/1/2001)

II – inscrições na Dívida Ativa da Fazenda Pública; (Incluído pela Lcp n.º 104, de 10/1/2001)

III – parcelamento ou moratória. (Incluído pela Lcp n.º 104, de 10/1/2001)

Cabe ressaltar que o relatório fiscal deixou claro que, além do não atendimento à intimação, na DIRPF do contribuinte constou no mesmo período o total de Rendimentos de apenas R\$ 492.416,92 e variação patrimonial positiva de 429.420,54, resultando na emissão de Requisições de Informação sobre Movimentação Financeira do contribuinte, imprescindíveis para o prosseguimento do procedimento de fiscalização.

Por fim, acrescento que a análise dos depósitos bancários é totalmente indispensável para realização da ação fiscal, uma vez que sem a sua análise resta impossível constatar a infração depósito bancário de origem não comprovada.

Em suma, não é acertado afirmar que há ausência de presunção lógica e, também, não observo preterição ao direito de defesa, nos termos do art. 59, II, do Decreto n.º 70.235.

Não constato qualquer nulidade.

Atendeu-se o devido processo legal administrativo. A RMF foi necessária para o procedimento de fiscalização e observou os parâmetros legais, havendo observância ao princípio da estrita legalidade. Aliás, a análise dos depósitos bancários é totalmente indispensável para

realização da ação fiscal, uma vez que sem a sua análise resta impossível constatar a infração depósito bancário de origem não comprovada.

Encontra-se presente nos autos todos os elementos circunstanciados para os procedimentos efetivados e para validade do lançamento, inclusive, como registrou a DRJ, “*é importante esclarecer que o Processo Administrativo Fiscal prevê a manutenção da prova do lançamento no processo, não havendo previsão legal para a devolução dos extratos bancários*” (e-fl. 263).

Sem razão o recorrente neste capítulo, rejeito a preliminar.

- Preliminar de nulidade. Não renovação do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF)

Observo que o recorrente requer seja acolhida a preliminar para declarar nulo todo o procedimento/processo e cancelar o débito fiscal reclamado. Sustenta a nulidade pela ausência de renovação do Mandado de Procedimento Fiscal.

Pois bem. Não assiste razão ao recorrente. Explico.

A despeito dos argumentos, não restou demonstrado qualquer efetivo prejuízo para a defesa ou nulidade nos autos. Não consta dos autos que o recorrente tenha tido qualquer prejuízo para se falar em nulidade ou mesmo em cerceamento ou preterição do direito de defesa. O procedimento é hígido e regular. Aliás, o contribuinte foi intimado várias vezes, sempre de forma válida e regular, sendo que, por vontade própria, manteve-se inerte a todo tempo.

Ora, é cediço no âmbito da jurisprudência do CARF que o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) ou Mandado de Procedimento Fiscal – Complementar (MPF-C) é mero instrumento de controle administrativo e de planejamento das atividades da Administração Tributária, de modo que estes instrumentos não podem obstar o exercício da atividade de lançamento conferida ao Auditor Fiscal, que decorrem exclusivamente da Lei, deste modo irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do Mandado de Procedimento Fiscal não constitui motivo suficiente para a nulidade do lançamento, especialmente quando não resultam em preterição do direito de defesa.

Eventuais problemas na identificação do sujeito passivo ou na vigência do MPF, ou em sua prorrogação, ainda que se pudesse cogitar de terem ocorrido, não acarreta nulidade do lançamento, ainda mais se não há provas de efetivo prejuízo para a defesa.

Consta nos autos que a autoridade lançadora indicou expressamente as infrações imputadas ao sujeito passivo e observou todos os demais requisitos constantes do art. 10 do Decreto n.º 70.235, de 1972, reputadas ausentes às causas previstas no art. 59 do mesmo diploma legal, ainda mais quando, efetivamente, mensurou motivadamente os fatos que indicou para imputação, estando determinada a matéria tributável.

Por conseguinte, não se pode 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.

Portanto, não padece de nulidade o lançamento, lavrado por autoridade competente, contra o qual o contribuinte pôde exercer o contraditório e a ampla defesa, onde constam requisitos exigidos nas normas pertinentes ao processo administrativo fiscal.

Não se viola princípios ou normas, tampouco ocorre cerceamento ou preterição do direito de defesa, nem há inobservância ao princípio do contraditório, da ampla defesa, da legalidade, da razoabilidade, da informação, da oportunidade, da competência, da publicidade ou da eficiência.

A autuação dos autos é válida e regular em seu procedimento, podendo-se discutir o mérito.

Nos autos se vê que a defesa exerceu o contraditório e se defendeu plenamente das acusações fiscais. Nas peças recursais foram apresentadas amplas razões e não houve qualquer limitação ao direito de defesa, decerto que não se pode falar em nulidade por conta do MPF ou do MPF-C.

No mesmo sentido os Acórdãos do CARF ns.º 2202-005.306¹, de 10/07/2019; 2202-005.097², 10/04/2019; 2202-005.048, de 15/05/2019; 1302-003.487, 13/05/2019; 2202-005.050, de 13/03/2019; 2301-005.952, de 12/03/2019; 3301-005.963, de 27/03/2019; 3401-006.001, de 27/03/2019; 2401-006.194, de 11/04/2019; 2301-005.783, de 15/01/2019; 9202-007.528³, 29/01/2019; 1401-003.122, de 19/02/2019; 1402-003.702, de 23/01/2019.

Em suma, compreende-se que o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), atual Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal (TDPF), é, precipuamente, um instrumento de controle interno da Administração Tributária, e não constitui elemento essencial de validade do correspondente auto de infração, descabendo pleitear nulidade do lançamento por eventual irregularidade em sua emissão, prorrogação ou ciência. De mais a mais, a autoridade fiscal do caso concreto é competente para proceder a autuação, tendo indicado as normas legais que entendeu aplicáveis ao caso concreto.

Em acréscimo, com base no § 1.º do art. 50, da Lei n.º 9.784, de 1999, e no § 3.º do artigo 57 do Anexo II da Portaria MF n.º 343, de 2015, que instituiu o RICARF, não tendo sido apresentadas novas razões de defesa, vez que a peça recursal não traz maiores inovações em relação à impugnação, passo a adotar, doravante, como acréscimo das minhas razões de decidir o seguinte trecho elucidativo da decisão objurgada (e-fls. 245/263):

A defesa alega que deve ser extinto o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF por não constar nenhuma comprovação de sua prorrogação nos autos, que teria sido iniciado há mais de dois anos.

¹ Acórdão de minha relatoria julgado à unanimidade.

² Acórdão de minha relatoria julgado à unanimidade.

³ Acórdão da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), responsável pela uniformização da jurisprudência dos Colegiados (Turmas Ordinárias do CARF).

Deve-se considerar que, no caso concreto, a duração temporal contra a qual ele se insurge teria ocorrido durante o procedimento de investigação, antes portanto da fase processual.

Nesse sentido deve-se lembrar que o processo administrativo fiscal somente se inicia com a instauração da lide tributária, isto, é, com a apresentação de impugnação válida nos termos do art. 14 do Decreto n.º 70.235, de 1972, abaixo transcrito:

Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

O lançamento é ato vinculado e obrigatório, como expressamente previsto no parágrafo único do art. 142 do já citado Código Tributário Nacional:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Considero, enfim, improcedentes as reclamações da defesa quanto a este item da impugnação.

O impugnante alega que o auto de infração é nulo em razão da expiração da validade do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF).

O prazo de validade do MPF é regido pelos arts. 11 a 13 da Portaria SRF n.º 11.371, de 12/12/2007, sendo que não há qualquer irregularidade na ocorrência de sucessivas prorrogações, como se verifica da leitura desses dispositivos, abaixo transcritos:

Art. 11. Os MPF terão os seguintes prazos máximos de validade:

I – cento e vinte dias, nos casos de MPF-F e de MPF-E;

II – sessenta dias, no caso de MPF-D.

Art. 12. A prorrogação do prazo de que trata o art. 11 poderá ser efetuada pela autoridade outorgante, tantas vezes quantas necessárias, observado, em cada ato, o prazo máximo de sessenta dias, para procedimentos de fiscalização, e de trinta dias, para procedimentos de diligência.

Art. 13. Os prazos a que se referem os arts. 11 e 12 serão contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia do início e incluindo-se o do vencimento, nos termos do art. 5.º do Decreto n.º 70.235, de 1972.

Parágrafo único. A contagem do prazo do MPF-E far-se-á a partir da data do início do procedimento fiscal.

Da análise do processo verifica-se que o contribuinte foi cientificado do início da ação fiscal em 19/6/2012 (aviso de recebimento de fls. 4), não trazendo nenhum prejuízo ao contribuinte a não ciência da prorrogação dos MPF, até porque se houve a retomada da espontaneidade durante o curso da ação fiscal, ao fim do prazo de 60 dias caso não houvesse havido a referida prorrogação, o contribuinte não aproveitou a oportunidade para retificar a declaração ou mesmo pagar o imposto devido acrescido de multa de mora, de acordo com o art. 7.º, § 2.º, do Decreto 70.235, que trata do Processo Administrativo Fiscal:

“Art. 7.º O procedimento fiscal tem início com:

I – o primeiro ato de ofício, escrito, praticado por servidor competente, cientificado o sujeito passivo da obrigação tributária ou seu preposto, (...)

§ 1.º O início do procedimento exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação aos atos anteriores e, independentemente de intimação, a dos demais envolvidos nas infrações verificadas.

§ 2.º Para os efeitos do disposto no § 1.º, os atos referidos nos incisos I e II valerão pelo prazo de sessenta dias, prorrogável, sucessivamente, por igual período com qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos.”

Sem razão o recorrente neste capítulo, rejeito a preliminar.

Mérito

Quanto ao juízo de mérito, passo a apreciá-lo.

Pois bem. Como informado em linhas pretéritas, a controvérsia é relativa ao lançamento de ofício e refere-se a omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada.

- Da ilegalidade dos lançamentos de créditos tributários com base apenas nos extratos bancários, Da legislação e princípios tributários a serem observados, Dos lançamentos e a verdade real, Da alegada atividade rural e eventual diligência

A defesa requer que seja abatido dos valores tributáveis àqueles declarados pelo recorrente em sua declaração de renda, inclusive diz exercer atividade rural. Sustenta que os depósitos bancários não são fato gerador.

Pois bem. Não assiste razão ao recorrente.

Primeiro, no que se refere ao pleito de abater os valores declarados, tem-se que afirmar que os depósitos bancários de origem não comprovada não se confundem com os rendimentos declarados. Ademais, no caso concreto, nas planilhas “Extratos Bancários Consolidados” (conferir e-fls. 119/141), já foram excluídos todos os créditos não sujeitos à tributação. Por conseguinte, o lançamento da omissão de rendimentos, por depósitos bancários com origem não comprovada, não se confundem com os rendimentos declarados pelo contribuinte em sua declaração, tampouco tributa hipótese não prevista. Cuidam-se de rendimentos distintos.

Segundo, o auto de infração foi exarado após averiguações nas quais se constatou movimentação bancária atípica, já que a fiscalização constatava que a movimentação financeira era incompatível com os respectivos rendimentos declarados. Neste diapasão, intimou-se o sujeito passivo para apresentar documentação hábil e idônea a atestar a origem dos depósitos, não tendo sido demonstrada as origens, de modo a substanciar a omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada.

Por ocasião da intimação, para comprovação de origem dos depósitos, contextualizou-se as implicações dispostas no art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996, que trata da presunção de omissão de rendimentos quando não se comprova a origem de depósitos bancários, de modo que o sujeito passivo foi intimado para justificar os ingressos de recursos na conta corrente, conforme planilha elaborada, ocasião em que deveria se indicar, de modo individualizado, a motivação e a origem de tais recursos, bem como apresentar documentação hábil e idônea comprobatória do que fosse afirmado, oportunidade em que o recorrente não comprovou as origens, deixando de justificar, como lhe era exigido com base legal, os depósitos creditados na conta corrente.

A questão é que, frente a presunção do art. 42 da Lei n.º 9.430, considerando que ele foi intimado para justificar a origem dos depósitos, mas não o fez, não lhe assiste razão na irresignação. O lançamento é válido e eficaz, ainda que estabelecido com base na presunção de omissão de rendimentos, sendo arbitrado apenas nos créditos apontados em extratos bancários e objeto de intimação para comprovação de origem.

O fato é que o recorrente não faz prova das origens dos valores creditados em conta corrente e a comprovação da origem dos recursos deve ser feita individualizadamente, o que não aconteceu na matéria tributável objeto dos autos.

Ademais, não comprovando com documentação hábil e idônea que os créditos originaram-se da atividade rural, não cabe o arbitramento da base de cálculo, sendo correto o lançamento com base em depósitos bancários com origem não comprovada. No caso de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, quando o contribuinte tem a pretensão de associá-los a receitas oriundas da atividade rural, deve estabelecer vinculação individualizada de data e valores e, necessariamente, comprovar a receita de tal atividade por intermédio de documentos usualmente utilizados, tais como, nota fiscal do produtor, nota fiscal de entrada e documentos reconhecidos pela fiscalização estadual. Não o fazendo mantém a autuação.

Em continuidade, cabe registrar que a realização de diligência pressupõe que a prova não pode ou não cabe ser produzida por uma das partes, deste modo não cabe realizar qualquer diligência para o caso de autuação lastreada na análise de extratos bancários, para os quais o contribuinte foi intimado para comprovar a origem e se manteve inerte. Ora, o recorrente é quem pode e deve produzir provas acerca das origens dos depósitos bancários objetos de autuação, demonstrando precisamente a origem (fonte) dos créditos e a natureza destes, inclusive individualizadamente. O contribuinte não pode, efetivamente, pretender suprir, mediante diligência, um ônus probatório que lhe compete.

Cabe ressaltar, outrossim, o que dispõe a Súmula CARF n.º 26: *“A presunção estabelecida no art. 42 da Lei n.º 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.”*

Neste diapasão, faz-se necessário esclarecer que o que se tributa não são os depósitos bancários, como tais considerados, mas a omissão de rendimentos representada por eles. Os depósitos bancários são apenas a forma, o sinal de exteriorização, pelos quais se manifesta a omissão de rendimentos objeto de tributação. Os depósitos bancários se apresentam, num primeiro momento, como simples indício de existência de omissão de rendimentos. Esse indício transforma-se na prova da omissão de rendimentos apenas quando o contribuinte, tendo a oportunidade de comprovar a origem dos recursos aplicados em tais depósitos, após regular intimação fiscal, nega-se a fazê-lo, ou não o faz, a tempo e modo, ou não o faz satisfatoriamente.

É função privativa da autoridade fiscal, entre outras, investigar a aferição de renda por parte do contribuinte, para tanto podendo se aprofundar sobre o crédito dos valores em contas de depósito ou de investimento, examinar a correspondente declaração de rendimentos e intimar o sujeito passivo da conta bancária a apresentar os documentos, informações ou esclarecimentos, com vistas à verificação da ocorrência, ou não, de omissão de rendimentos de que trata o art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996.

A comprovação da origem dos recursos é obrigação do contribuinte, mormente se a movimentação financeira é incompatível com os rendimentos declarados no ajuste anual, como é o presente caso.

Assim, não se comprovando a origem dos depósitos bancários, configurado está o fato gerador do Imposto de Renda, por presunção legal de infração de omissão de rendimentos,

não assistindo razão ao recorrente em suas argumentações, quando corretamente se aplicou o procedimento de presunção advindo do art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996 (art. 849 do RIR/1999).

Não restando demonstrada e comprovada a origem da omissão, vale observar o estabelecido na legislação, que, no caso, prevê, ainda que por presunção, a tributação como omissão de rendimentos auferidos.

No mais, não tendo sido apresentadas novas razões de defesa, vez que a peça recursal não traz maiores inovações em relação à impugnação, passo a adotar, doravante, como acréscimo das minhas razões de decidir o seguinte trecho elucidativo da decisão vergastada, o qual, após apresentar a redação do art. 42 da Lei n.º 9.430, bem como esclarecer que o referido dispositivo estabelece uma presunção legal de omissão de rendimentos, consigna que:

Tal presunção em favor do Fisco inverte o ônus da prova no tocante à infração, transferindo-o ao sujeito passivo. Configura-se presunção relativa, admitindo prova em contrário mediante apresentação de documentação hábil e idônea. Nesse contexto, é preciso assinalar que, uma vez formalizada a omissão de rendimentos com base na referida presunção, restaria ao interessado, na pretensão de descaracterizá-la, demonstrar individualizadamente que os valores depositados não se sujeitam ou já passaram pelo crivo da tributação, porém o contribuinte não atendeu às intimações e não anexou à presente impugnação nenhum documento comprobatório da origem dos referidos depósitos.

O dispositivo legal em comento tem como fundamento lógico o fato de não ser comum o depósito de numerário, de forma gratuita e indiscriminada, em conta bancária de terceiros. Como corolário dessa premissa tem-se que, até prova em contrário, valores depositados na conta bancária de determinado titular a ele pertencem.

Em sua impugnação, o defendente alega que em sua declaração de imposto de renda rendimentos de R\$ 492.416,92, portanto, a movimentação financeira é inferior à dez vezes a renda disponível declarada, não havendo enquadramento legal que tornasse indispensável a quebra de sigilo bancário e que o patrimônio declarado de R\$ 1.032.785,88, é em sua maioria herdado do seu genitor e que exerce atividades empresariais, atividade rural e ainda é advogado, alegando que faltaria o atendimento ao que impõe, de forma taxativa, quanto às ocasiões em que lhes seriam indispensável a quebra do sigilo bancário, de acordo com o disposto no inciso I, § 2.º e na alínea b do Inciso II, do art. 3.º do Decreto 3.724/01:

"Art. 3.º Os exames referidos no § 5.º do art. 2.º somente serão considerados indispensáveis nas seguintes hipóteses:

(...)

XI – presença de indício de que o titular de direito é interposta pessoa do titular de fato.

(...)

§ 2.º Considera-se indício de interposição de pessoa, para os fins do inciso XI deste artigo, quando:

I – as informações disponíveis, relativas ao sujeito passivo, indicarem movimentação financeira superior a dez vezes a renda disponível declarada ou, na ausência da Declaração de Juste Anual do Imposto de Renda, o montante anual da movimentação for superior ao estabelecido no inciso II do art. 42 da Lei n.º 9.430/96;

II – a ficha cadastral do sujeito passivo, na instituição financeira, ou equiparada, contenha:

(...)

b) rendimento inferior a dez por cento do montante anual da movimentação.

(...)"

Verifica-se que houve um equívoco por parte do contribuinte ao invocar o inciso I, § 2.º e na alínea b do Inciso II, do art. 3.º do Decreto 3.724/01, uma vez que os incisos tratam dos casos em que o titular de direito é interposta pessoa do titular de fato. O auto de infração em questão sequer tratou de indício de interposta pessoa, tratando o contribuinte como o próprio titular de fato e de direito.

Primeiramente, diante da comentada presunção de rendimentos omitidos estabelecida em lei, informa-se que, para fins de comprovação da origem dos depósitos bancários, apenas são acatados esclarecimentos com lastro em documentação hábil e idônea.

Sendo assim, mera alegação, desacompanhada de prova documental, é insuficiente para afastar tal espécie de autuação fiscal.

Conforme transcrição e análise da legislação acima colacionada, a norma legal autoriza o lançamento de ofício com base na presunção de que depósitos de origem não comprovada constituem infração relativa à omissão de rendimentos, nos termos estatuídos pelo artigo 42 da Lei n.º 9.430, de 1996. Ainda, no que concerne a presunções tributárias, ocorre inversão do ônus da prova, cabendo ao contribuinte explicar a origem dos depósitos de forma individualizada. Ou seja: cada depósito de origem não comprovada será considerado como receita omitida, de tal sorte que a omissão de rendimentos, em determinado período, deve corresponder à soma de todos os depósitos de origem não comprovada.

Sendo assim, considerando que o ônus da prova é do contribuinte e que a impugnação desacompanhada de prova em contrário não é suficiente para afastar a presunção legal, entendo que deve ser mantido o lançamento quanto à omissão de rendimentos decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada.

(...)

Cabe esclarecer, ainda, que nas planilhas "Extratos Bancários Consolidados", de fls. 119 a 141, já foram excluídos todos os créditos não sujeitos à tributação, (...).

Sendo assim, sem razão o recorrente neste capítulo.

- Multa Agravada. Do ilegal e exorbitante valor da multa, Ofensa ao princípio da vedação ao confisco, Da legislação e princípios tributários a serem observados, Das multas aplicadas e a verdade real.

A defesa requer que o agravamento da multa seja afastado.

Pois bem. Com razão o recorrente neste capítulo. Veja-se.

É incabível a aplicação do agravamento da multa de ofício, em razão do não atendimento às intimações fiscais, quando o lançamento efetivado já considerou a inércia do sujeito passivo aplicando a presunção de omissão de rendimentos em razão do silêncio do contribuinte ao não responder e não comprovar a origem dos depósitos bancários creditados em sua conta bancária. Deixa-se de aplicar o agravamento da multa nos casos em que o silêncio do autuado tenha consequência específica prevista na legislação tributária.

Tal tese foi consolidada no âmbito da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF), a teor do Acórdão n.º 9202-008.156, conforme ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Exercício: 2010

OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO LEGAL. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA. MULTA AGRAVADA. IMPOSSIBILIDADE.

O agravamento da multa de ofício, em razão do não atendimento à intimação para prestar esclarecimentos acerca da comprovação da origem dos depósitos, não se aplica aos casos em que a omissão do contribuinte já tenha consequências específicas previstas na legislação regente da matéria.

(2.ª Turma da CSRF, Data da sessão 22/08/2019)

Cito, ainda, os seguintes precedentes: Acórdãos ns.º 2201-005.350 (07/08/2019), 2401-006.221 (07/05/2019), 9202-007.831 (27/05/2019), 2201-005.012 (14/02/2019), 2401-005.997 (12/02/2019) e 9202-007.654 (26/02/2019).

No mesmo sentido, *verbo ad verbum*:

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

Ano-calendário: 2004

REQUISIÇÃO DE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA. QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO. INOCORRÊNCIA.

Com o julgamento definitivo do RE 601.314 pelo STF, em 24/02/2016, com repercussão geral reconhecida, foi fixado o entendimento acerca da constitucionalidade da Lei Complementar 105/2001, bem como sua aplicação retroativa, não havendo que se falar em obtenção de prova ilícita na Requisição de Movimentação Financeira às instituições de crédito.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. RENDIMENTOS OFERECIDOS À TRIBUTAÇÃO.

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

Tratando-se de uma presunção legal de omissão de rendimentos, a autoridade lançadora exime-se de provar no caso concreto a sua ocorrência, transferindo o ônus da prova ao contribuinte. Somente a apresentação de provas hábeis e idôneas pode refutar a presunção legal regularmente estabelecida.

Devem ser excluídos da base de cálculo do tributo os valores já oferecidos à tributação.

MULTA AGRAVADA. AUSÊNCIA DE ATENDIMENTO DA INTIMAÇÃO. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

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.

(Acórdão n.º 2201-005.373, Data da sessão 07/08/2019)

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

Aliás, recentemente, a matéria foi objeto de enunciado sumular. Neste sentido, aplica-se a Súmula Vinculante CARF n.º 133, que dispõe: “*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.*”

Sendo assim, com razão o recorrente neste capítulo, afastando-se o agravamento da multa de ofício.

- Multa qualificada. Do ilegal e exorbitante valor da multa, Ofensa ao princípio da vedação ao confisco, Da legislação e princípios tributários a serem observados, Das multas aplicadas e a verdade real.

A defesa requer que seja a multa aplicada reduzida ante a ausência de dolo e aplicação dos entendimentos já sumulados.

Pois bem. Com razão o recorrente neste capítulo. Veja-se.

A Fiscalização determinou a aplicação da multa de 150% prevista pelo art. 44, inciso II, da Lei n.º 9.430, de 1996, que preceitua, *in verbis*:

"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

II - de cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis."

Ocorre, contudo, que compete ao Fisco demonstrar as hipóteses previstas nos artigos 71 a 73 da Lei n.º 4.502/1964 para configurar a qualificação da multa de ofício, pois o sujeito passivo tem que se defender dos fatos que lhe são imputados e não da tipificação jurídica que lhe é dada.

No caso em questão, não vislumbro por parte do recorrente a conduta apta a qualificar a multa. Ora, diversamente da multa de ofício de 75%, que é objetiva, a multa qualificada de 150% necessita da aferição do aspecto subjetivo do infrator, consistente na vontade livre e consciente, deliberada e premeditada de praticar a conduta da sonegação ou de fraude. A presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, decorrente da não comprovação da origem de depósitos bancários, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação de uma das hipóteses dos arts. 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/64 (Súmula CARF n.º 25).

Veja-se, no caso concreto, o lançamento decorreu de uma presunção legal. Neste sentido aplica-se a Súmula Vinculante CARF n.º 25.

Sendo assim, com razão o recorrente neste capítulo, desqualificando-se a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%.

- Multa de ofício de 75%, Ofensa ao princípio da vedação ao confisco

A defesa alega que a multa é confiscatória.

Pois bem. Não lhe assiste razão. 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 da lei, restando legítimo o percentual mínimo de 75%, conforme preceito normativo.

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.*"

Sendo assim, sem razão o recorrente neste capítulo.

Conclusão quanto ao Recurso Voluntário

De livre convicção, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, em resumo, conheço do recurso, rejeito as preliminares e, no mérito, dou provimento parcial ao recurso, reformando a decisão recorrida para afastar a multa agravada e, também, para reduzir a referida multa de ofício para 75%.

Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

Dispositivo

Ante o exposto, DOU PROVIMENTO PARCIAL ao recurso para afastar o agravamento da multa de ofício e desqualificá-la, reduzindo-a ao percentual de 75%.

É como Voto.

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros