



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 15504.017072/2010-72
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2101-002.148 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de abril de 2013
Matéria IRPF
Recorrente IVAN CARVALHO DE ANDRADE
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2006, 2007, 2008

IRPF. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO RELATIVA DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

O artigo 42 da Lei n. 9.430/96 estabelece presunção relativa que, como tal, inverte o ônus da prova, cabendo ao contribuinte desconstituí-la.

A comprovação da origem dos depósitos deve ser feita pelo contribuinte de forma individualizada, inclusive quanto a eventuais lucros ou dividendos recebidos.

Hipótese em que o Recorrente não desconstituiu a presunção.

SIGILO BANCÁRIO. QUEBRA.

Os agentes do Fisco podem ter acesso a informações sobre a movimentação financeira dos contribuintes desde que observados os limites da legislação infraconstitucional pátria.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. PROVA. NECESSIDADE.

A multa de ofício qualificada só pode ser aplicada nas hipóteses em que há a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo, nos termos da Súmula n° 14 do CARF: “*A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo*”.

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. IMPOSSIBILIDADE.

A multa isolada não pode ser exigida concomitantemente com a multa de ofício. Precedentes.

Hipótese em que a multa aplicada relativamente à omissão de rendimento caracterizada por depósito bancário de origem não comprovada deve ser afastada.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento em parte ao recurso, para reduzir a multa de ofício aplicada, de 150% para 75%, com relação ao item 002 do auto de infração (omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada). E, por maioria de votos, excluir a multa isolada aplicada concomitantemente com a multa de ofício, vencido o conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos.

(assinado digitalmente)

LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS

Presidente

(assinado digitalmente)

ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA

Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros Luiz Eduardo de Oliveira Santos (Presidente), Alexandre Naoki Nishioka (Relator), José Raimundo Tosta Santos, Celia Maria de Souza Murphy, Gilvanci Antônio de Oliveira Sousa e Eivanice Canário da Silva.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 2.659/2.680) interposto em 14 de setembro de 2011 contra acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte (MG) (fls. 495/510), do qual o Recorrente teve ciência em 22 de agosto de 2011 (fl. 2.657), que, por unanimidade de votos, julgou procedente o auto de infração de fls. 02/23, lavrado em 27 de setembro de 2010, em decorrência de (i) omissão de rendimentos recebidos de pessoa física, decorrentes de trabalho sem vínculo empregatício, (ii) omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada e (iii) aplicação de multas isoladas, em face da falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão, verificadas nos anos-calendário de 2005 a 2007.

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - - IRPF

Exercício: 2006, 2007, 2008

DECADÊNCIA.

Se o contribuinte é omissor e não cumpre a obrigação de antecipar o pagamento, não há lançamento por homologação. A contagem do prazo decadencial se inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que a constituição do crédito tributário poderia ter sido efetuada, pois o lançamento passa a ser de ofício.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

A Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, no seu art. 42, estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

INFORMAÇÕES BANCÁRIAS. OBTENÇÃO.

Válida é a prova consistente em informações bancárias requisitadas em absoluta observância das normas de regência e ao amparo da lei, sendo desnecessária prévia autorização judicial.

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.

MULTA QUALIFICADA.

Caracterizada a omissão intencional de informação sobre rendimentos, com o fim de se eximir de pagar tributos, é cabível a aplicação da multa de 150%.

Impugnação Improcedente.

Crédito Tributário Mantido” (fl. 495).

Não se conformando, o Recorrente interpôs recurso voluntário, pedindo a reforma do acórdão recorrido, para cancelar o auto de infração.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Alexandre Naoki Nishioka, Relator

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

Preliminarmente, antes de adentrar o mérito da autuação, cumpre analisar a preliminar de decadência suscitada pelo Recorrente. Segundo alega, a notificação do auto de infração se deu em 29/09/2010, de modo que, aplicando-se o prazo de 5 (cinco) anos previsto

no art. 150, § 4º, do CTN, restaria configurada a decadência do período compreendido entre janeiro e setembro de 2005.

Em relação ao tema, vinha me manifestando no sentido de que, para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, sempre seria aplicável o prazo decadencial de 5 (cinco) anos previsto no artigo 150, §4º, do CTN, independentemente da existência ou não de princípio de pagamento, pois, à regra geral do artigo 173, I, o Código estabeleceu justamente a exceção contida no artigo 149, V. Homologa-se, na verdade, a atividade do contribuinte.

Todavia, cumpre registrar que o Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do Recurso Especial n.º 973.733/SC, apreciado sob a sistemática do artigo 543-C do Código de Processo Civil, representativo da controvérsia acerca do prazo decadencial para o Fisco constituir o crédito tributário, assim se manifestou:

“PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponível, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do

Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos impositivos ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008."

(STJ, Primeira Seção, REsp 973733/SC, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009). (Grifou-se).

Como é cediço, o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), aprovado pela Portaria do Ministério da Fazenda n.º 256, de 22 de junho de 2009, no artigo 62-A de seu Anexo II, acrescentado pela Portaria do Ministério da Fazenda n.º 586, de 21/12/2010, determina que as decisões definitivas de mérito proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática estabelecida nos artigos 543-B e 543-C do Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros desse Conselho Administrativo no julgamento dos respectivos recursos.

Neste contexto, a contagem do prazo decadencial seguiria o previsto no art. 173, I, do CTN. De todo modo, ainda que fosse aplicável, *in casu*, o art. 150, § 4º, do CTN, o fato gerador do IR é aperfeiçoado em 31.12 de cada ano-calendário. Assim, considerando-se que a autuação abrangeu os anos-calendário de 2005 a 2007, os fatos geradores ocorreram, respectivamente, em 31/12/2005, 31/12/2006 e 31/12/2007, do que resulta, inexoravelmente, que o Fisco tinha até 31/12/2010 para efetuar a lavratura do auto com relação aos fatos geradores mais antigos. Resta afastada, portanto, a ocorrência de decadência, eis que o contribuinte foi cientificado em 29/09/2010.

Isto posto, procedamos à análise do mérito da controvérsia ora submetida a apreciação.

Relembremos que os motivos para a autuação do contribuinte em epígrafe foram os seguintes: (i) omissão de rendimentos recebidos de pessoa física, decorrentes de trabalho sem vínculo empregatício, (ii) omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada e (iii) aplicação de multas isoladas, em face da falta de recolhimento de IRPF a título de carnê-leão, verificadas nos anos-calendário de 2005 a 2007.

Imperioso se faz, destarte, tecer breves esclarecimentos acerca da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada.

Como é pacífico na jurisprudência deste Conselho, desde 1997, após a edição da Lei nº 9.430/96, em se verificando depósitos bancários sem origem comprovada, e em não havendo o contribuinte logrado êxito em demonstrar sua origem, gravita em prol do Fisco presunção relativa. Nesse sentido, conforme preceitua o artigo 42 da Lei nº 9.430/96:

“Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à 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.”

Na realidade, instituiu o referido dispositivo autêntica presunção legal relativa, cujo condão é justamente o de inverter o ônus da prova, atribuindo-o ao contribuinte, que passa a ter o dever de refutá-la.

Como é cediço, a presunção, seja ela *hominis* ou legal, é meio de prova que prescreve o reconhecimento jurídico de um fato provado de forma indireta. Ou seja, provando-se diretamente o fato indiciário, tem-se, por conseguinte, a formação de um juízo de probabilidade com relação ao fato presumido que, a partir de então, necessita ser afastado pelo contribuinte.

Nesse sentido, a presunção relativa referida pelo artigo 42 da Lei nº 9.430/96 é legítima, não ferindo, em nenhum ponto, a legislação tributária em vigor.

Note-se, ainda, que a Súmula 182 do extinto Tribunal Federal de Recursos (TFR), segundo a qual seria insuficiente para comprovação da omissão de rendimentos a simples verificação de movimentação bancária, consubstancia jurisprudência firmada anteriormente à edição da Lei nº 9.430/96, motivo pelo qual não deve ser aplicada.

A 2ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, da qual esta 1ª Turma Ordinária teve origem, por sua vez, já consolidou entendimento de acordo com o qual, a partir da edição da Lei nº 9.430/96, é válida a presunção em referência, sendo ônus do Recorrente desconstituí-la com a apresentação de provas suficientes para tanto. É o que se depreende das seguintes ementas, destacadas dentre as inúmeras existentes sobre o tema:

“OMISSÃO DE RENDIMENTOS - LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS - Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1997, o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza a presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo.

ÔNUS DA PROVA - Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus depósitos bancários.”

(1º Conselho de Contribuintes, 2ª Câmara, Recurso Voluntário nº. 158.817, Relatora Conselheira Núbia Matos Moura, sessão de 24/04/2008)

“LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS - PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS - Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1997, o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza a presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo.

TRIBUTAÇÃO PRESUMIDA DO IMPOSTO SOBRE A RENDA - O procedimento da autoridade fiscal encontra-se em conformidade com o que preceitua o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, em que se presume como omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento, mantidos em instituição financeira, cuja origem dos recursos utilizados nestas operações, em relação aos quais o titular pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

ÔNUS DA PROVA - Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus depósitos bancários, que não pode ser substituída por meras alegações.”

(1º Conselho de Contribuintes, 2ª Câmara, Recurso Voluntário nº. 141.207, Relator Conselheiro Romeu Bueno de Camargo, sessão de 22/02/2006)

Nesse sentido, verifica-se, a partir de um breve compulsar dos autos, em especial do Termo de Verificação Fiscal (TVF) de fls. 24/46, que o presente caso cinge-se à análise de depósitos realizados nas contas-correntes do Recorrente, ao longo de 2005, 2006 e 2007, mantidas junto aos Bancos Bradesco (C/C 710.151-1, ag. 3437) e Itaú (C/C 38077-6, ag. 0925).

A fiscalização constatou uma movimentação financeira incompatível com os rendimentos declarados nas DIRPFs do contribuinte nos exercícios de 2006 a 2008. Respectivamente, foram declarados como rendimentos tributáveis os seguintes valores: R\$ 17.400,00, R\$ 18.600,00 e R\$ 18.252,00. A movimentação sinalizada no Banco Bradesco, principal fonte de receitas do Recorrente, que exerce a profissão de administrador de imóveis, e, destarte, recebe o pagamento dos aluguéis diretamente na aludida conta, repassando o saldo aos locadores descontada sua comissão, foi de R\$ 971.283,06, em 2005, R\$ 831.740,58, em 2006, e R\$ 986.964,88, em 2007.

Durante a extensa verificação fiscal, houve inúmeras intimações e reintimações do Recorrente para apresentar todos os documentos hábeis e idôneos a comprovar tais movimentações excessivas. Foram formados, portanto, 8 (oito) anexos ao processo administrativo de que ora se trata, compostos de diversos documentos, entre os quais demonstrativos dos valores dos aluguéis e taxas de administração recebidos.

Diante do não atendimento do Recorrente às intimações que requeriam a comprovação da coincidência de datas e valores, bem como a demonstração, individualizada, da origem e natureza dos recursos para cada um dos créditos efetuados nas contas correntes mencionadas, foram emitidas Requisições de Informações sobre Movimentação Financeira

(RMF) aos bancos, de modo a permitir a identificação de várias TEDs recebidas e depósitos efetuados durante o período fiscalizado.

Das respostas recebidas, a fiscalização chegou às seguintes conclusões: (a) não foi possível identificar a natureza de alguns depósitos (R\$ 22.881,81 e R\$ 2.118,19, do Banco Itaú), (b) as empresas citadas como destinatárias dos pagamentos efetuados não constavam como locatárias de imóveis administrados pelo Recorrente, (c) nenhum dos identificados como remetentes das TEDs junto ao Banco Bradesco constava como locatário de imóvel administrado pelo contribuinte em 2005 e 2006, entre outras.

A conclusão final do TVF foi a de que não restou comprovada a origem dos depósitos bancários creditados nas contas correntes auditadas, sem que houvesse sido demonstrada a vinculação de cada depósito a uma operação realizada. Como exemplo, indica um depósito no valor de R\$ 759,55, de 04.01.2005, sendo que entre 05.01.2005 e 06.01.2005 os depósitos na conta corrente atingiram R\$ 35.791,14, mas o total informado pelo Recorrente foi de apenas R\$ 19.850,06.

Pois bem. Consoante se infere das planilhas integrantes dos Anexos 01 a 07 do AIIM, os valores mensais dos rendimentos omitidos, referentes a créditos/depósitos bancários de origem não comprovada, somaram R\$ 663.564,67, em 2005, R\$ 578.078,27, em 2006, e R\$ 731.674,89, em 2007.

Ademais, muito embora tenha o Recorrente indicado como natureza dos recursos os aluguéis de imóveis de terceiros, verificou-se que ele possuía outras fontes de rendimentos, o que motivou a lavratura do auto também por omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas, sem vínculo empregatício.

Assim é que restou constatada a omissão quanto ao recebimento de comissões recebidas pela prestação de serviços de administração de bens pertencentes a terceiros (aluguel de imóveis), assim como de comissões ou corretagens percebidas em decorrência da intermediação de negócios (compra e venda de imóveis), apurando-se, na primeira hipótese, um total de R\$ 115.112,63, em 2005 (R\$ 17.400,00 declarados), R\$ 94.772,33, em 2006 (R\$ 18.600,00 declarados), e R\$ 102.383,20, em 2007 (R\$ 18.252,00 declarados). De tais constatações resultou a infração pela falta de recolhimento de carnê-leão, sujeitando o Recorrente à multa isolada de 50%.

Diante deste breve relato fático, considerando-se (i) a amplitude, extensão e minudência do TVF, (ii) o regime jurídico que rege a matéria, marcado pela atribuição do ônus de desconstituição da presunção legal ao contribuinte, e (iii) a repetição, neste recurso voluntário, dos argumentos expostos por ocasião da impugnação, desacompanhados de qualquer documento novo, a decisão recorrida não merece quaisquer reparos.

Isso porque o panorama exposto mostra não haver elementos probatórios aptos e suficientes a amparar a pretensão do Recorrente, haja vista a inexistência de documentos hábeis a comprovar a **origem** dos depósitos bancários. Houve, de fato, uma movimentação incompatível, assim como todas as verbas apontadas no item 01 do AIIM não foram oferecidas à tributação.

No que pertine à alegação de inconstitucionalidade da quebra do sigilo bancário, melhor sorte não assiste ao Recorrente. A uma, porque a este CARF não é dado

pronunciar-se sobre a constitucionalidade de leis (Súmula n.º 02), cuja análise fica a cargo do Poder Judiciário.

Não obstante, cumpre repisar que a Medida Provisória n.º 449/2008, ao introduzir o art. 26-A no Decreto n.º 70.235/72, pacificou tal discussão, vedando expressamente a aferição da constitucionalidade de diplomas legais, cuja validade o ordenamento jurídico pátrio expressamente presume.

A este respeito, aliás, cumpre destacar que, muito embora tenha o Supremo Tribunal Federal, em controle difuso de constitucionalidade, no julgamento do RE n.º 339.808/PR, relatado pelo Ministro Marco Aurélio, entendido que “*conflita com a Carta da República norma legal atribuindo à Receita Federal - parte na relação jurídico-tributária - o afastamento do sigilo de dados relativos ao contribuinte*”, referida interpretação foi feita por maioria simples de votos, razão pela qual não foi declarada a inconstitucionalidade de quaisquer dispositivos legais, matéria esta sujeita à maioria absoluta dos pares, na forma do art. 101 da Constituição.

Em outras palavras, referido julgado, não apreciado pelo regime de repercussão geral, restringe-se à aplicação naquele caso específico, pois não foi declarada a inconstitucionalidade de qualquer normativo, ainda que em controle difuso, o que inibe este CARF, sob pena de ofensa ao disposto pelo art. 26-A do Decreto n.º 70.235/72, de afastar a aplicação de dispositivos de lei vigentes e aplicáveis ao caso concreto.

No tocante à alegação de nulidade do procedimento fiscal em virtude da impossibilidade de obtenção das informações bancárias do contribuinte, cumpre ressaltar que, ao contrário do quanto destacado pelo Recorrente, com o advento da Lei n.º 10.174/2001, acompanhada, igualmente, da Lei Complementar n.º 105/2001, passou-se a admitir, inclusive com eficácia retroativa, a utilização, pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, dos dados referentes às contas bancárias dos contribuintes para o fim específico de conferir subsídios às fiscalizações relativas ao recolhimento dos tributos por ela administrados, e, bem assim, como fundamento para a lavratura de eventuais autos de infração.

Por esta razão, sendo certo que o lançamento tributário foi realizado em 2010, isto é, após a edição dos normativos em referência, em especial do disposto pela Lei n.º 10.174/01, não se afigura, no caso vertente, qualquer nulidade apta a censurar a fiscalização.

Por derradeiro, em relação à arguição de que a multa qualificada de 150% é descabida, entendo que assiste razão em parte ao Recorrente.

A legislação de regência exige, para a qualificação da multa de ofício, a existência de conluio, fraude ou sonegação no caso vertente, a teor do que consta do art. 44, §1º, da Lei 9.430/96.

A existência de conluio, na forma descrita pelo art. 73 da Lei 4.502/74, é aquela resultante da prova, nos autos, de que efetivamente houve um ajuste entre partes visando sonegar ou fraudar o fisco. A fraude, por sua vez, é caracterizada a partir da tentativa de redução ou exclusão do montante tributável. Por fim, no que atine à sonegação, é ela entendida *ex vi legis* como “*tôda (sic) ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária: I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais; II*

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

A partir da análise dos autos, em consonância com o TVF, verifica-se ter a fiscalização demonstrado, de forma incontestada, a deliberada omissão de rendimentos percebidos pelo Recorrente, o que denota o consciente intuito de reduzir ou excluir o montante tributável (fraude), fato este acentuado pela declaração de R\$ 50.100,00, a título de rendimentos isentos ou não tributáveis, que não restaram comprovados, ainda que o Recorrente tenha sido diversas vezes intimado para tanto. Ademais, o Recorrente noticiou, em resposta por escrito à fiscalização, que teria recebido depósitos de “terceiros desconhecidos”, mas em algumas situações o nome do depositante estava perfeitamente identificado nos extratos bancários apresentados pelo contribuinte.

Por outro lado, a autuação relativa aos depósitos bancários de origem não comprovada obedece a uma sistemática ligeiramente distinta, como tivemos oportunidade de demonstrar. Ela decorre, pois, de uma autêntica presunção legal. Tem-se uma série de provas indiciárias que são elevadas à condição de presunções de omissão de rendimentos, o que exige outro grau de comprovação de conluio, fraude ou sonegação por parte do Fisco.

Entendo, dessa forma, que caso houvesse demonstração cabal de que o Recorrente teria incorrido em qualquer das hipóteses acima descritas, o Fisco deveria ter lavrado o auto de infração com base em omissão de rendimentos pura e simples, isto é, com base na Lei n.º 7.713/88.

Aplicável, portanto, no presente caso, a Súmula nº 14 do CARF, segundo a qual “*A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo*”.

Por derradeiro, faz-se necessário afastar a exigência da multa isolada, porquanto é vedada sua cumulação com a multa de ofício aplicada.

Com efeito, diante do princípio da consunção, transposto dos lindes do direito penal, viola a necessária proporcionalidade das penas a interpretação de que seriam cumuláveis referidas multas sobre o mesmo ilícito, qual seja, deixar de recolher o tributo devido. Por esse preciso motivo, sendo certo que o não-recolhimento ao final do ano-calendário do IRPF devido engloba a ausência do recolhimento antecipado do tributo, é decorrência lógica que se o principal foi impugnado, o “acessório” também o foi.

Assim sendo, considerando-se que a antecipação do recolhimento é iter procedimental lógico à omissão de rendimentos, não se faz possível cumular as multas de ofício e isolada, sob pena de incorrer-se em *bis in idem* punitivo, consoante já me manifestei em outras oportunidades:

“MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO - CONCOMITÂNCIA - IMPOSSIBILIDADE - A multa isolada não pode ser exigida concomitantemente com a multa de ofício. Precedentes da 2ª Câmara e da Câmara Superior de Recursos Fiscais.”

(Primeiro Conselho de Contribuintes, 2ª Câmara, Recurso Voluntário n.º 153.289, Relator Conselheiro Alexandre Naoki Nishioka, sessão de 05/11/2008)

Válido conferir, neste esteio, o seguinte julgado da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA –IRPF

Exercício: 2002, 2003

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO - CONCOMITÂNCIA MESMA BASE DE CÁLCULO.

A aplicação concomitante da multa isolada (inciso II, a, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação atribuída pela Lei nº 11.488, de 2007) com a multa de ofício (inciso I, do art. 44, da Lei n 9.430, de 1996), não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo. Precedentes desta Câmara Superior de Recursos Fiscais (acórdão nº 01-04.987, julg. em 15/06/2004).

Recurso especial negado.”

(CSRF, 2ª Turma da 2ª Câmara, Recurso Especial n.º 157.292, Acórdão n.º 9202-00.746, Relator Conselheiro Moisés Nunes da Silva, sessão de 13/04/2010).

Nesse exato sentido decidiram, de forma reiterada, todas as câmaras, sem exceção, do antigo Conselho de Contribuintes, consoante alguns acórdãos selecionados, cujas ementas seguem transcritas:

“MULTA ISOLADA - A multa de que trata o art. 18 da Lei 10.833, de 2003, é a multa de ofício prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96. A expressão "multa isolada" não significa que se trate de multa diversa da multa de ofício, mas sim, que a multa de ofício é aplicada isoladamente, ou seja, desacompanhada do principal sobre o qual incidiu.”

(1º Conselho de Contribuintes, 1ª Câmara, Recurso Voluntário n. 161.660, Relatora Conselheira SANDRA MARIA FARONI, j. em 06/03/2008.)

“MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO - CONCOMITÂNCIA - MESMA BASE DE CÁLCULO - Pacífica a jurisprudência deste Primeiro Conselho de Contribuintes de que não cabe a aplicação concomitante da multa de lançamento de ofício com multa isolada, apuradas em face da mesma omissão (Acórdão CSRF nº 01-04.987 de 15/06/2004).”

(1º Conselho de Contribuintes, 2ª Câmara, Recurso Voluntário n. 153.809, Relatora Conselheira NÚBIA MATOS MOURA, j. em 07/08/2008)

“MULTA ISOLADA – MULTA DE OFÍCIO – CUMULATIVIDADE – Afasta-se a multa isolada quando a sua aplicação cumulativamente com a multa de ofício implica na dupla penalização do mesmo fato.”

(1º Conselho de Contribuintes, 3ª Câmara, Recurso Voluntário n. 161.967, Relator Conselheiro PAULO JACINTO DO NASCIMENTO, j. em 17/04/2008)

Processo nº 15504.017072/2010-72
Acórdão n.º 2101-002.148

S2-C1T1
Fl. 2.715

Reconheço, portanto, a impossibilidade de cumulação das multas de ofício e isolada, excluindo-se do *quantum debeatur* o valor referente à multa isolada.

Eis os motivos pelos quais voto no sentido de DAR provimento EM PARTE ao recurso, para reduzir a multa de ofício aplicada, de 150% para 75%, em relação ao item 002 do auto de infração (omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada), bem como para excluir a multa isolada aplicada concomitantemente com a multa de ofício.

(assinado digitalmente)

ALEXANDRE NAOKI NISHIOKA

Relator