



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15758.720003/2014-91
ACÓRDÃO	2001-007.943 – 2ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	22 DE AGOSTO DE 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	EDILAINE LOPES SZWARCTUCH
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

LANÇAMENTO. NULIDADE. FALTA DE FUNDAMENTAÇÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. CONTRADITÓRIO. AMPLA DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Tendo o fiscal autuante e a decisão de piso demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO MONTANTE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. DISPOSIÇÃO EXPRESSA EM LEI. DESNECESSIDADE DE REQUERIMENTO.

A suspensão da exigibilidade do montante do crédito tributário que se encontra pendente de julgamento o seu acerto se encontra devidamente amparada automaticamente pelo dispositivo constante do artigo 151, III, da Lei nº 5.172/66 (CTN).

SIGILO BANCÁRIO. EXAME DE EXTRATOS.

É lícito ao fisco, mormente após a edição da Lei Complementar nº 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. RETROATIVIDADE BENIGNA DA LEI TRIBUTÁRIA PENAL.

A retroatividade benigna tributária trazida pela Lei nº 14.689/2023, alterando os dispositivos constantes do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, é um princípio que permite a aplicação de uma lei mais benéfica para o contribuinte, desde que o ato não tenha sido definitivamente julgado. Está prevista no artigo 106, II, “c” do Código Tributário Nacional (CTN).

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário nos termos do voto do Relator.

Sala de Sessões, em 22 de agosto de 2025.

Assinado Digitalmente

Raimundo Cássio Gonçalves Lima – Relator

Assinado Digitalmente

Raimundo Cássio Gonçalves Lima – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Carlos Marne Dias Alves (substituto[a] integral), Christianne Kandyce Gomes Ferreira de Mendonca, Cleber Ferreira Nunes Leite (substituto[a] integral), Lilian Claudia de Souza, Wilderson Botto, Raimundo Cassio Goncalves Lima (Presidente) Ausente(s) o conselheiro(a) Ricardo Chiavegatto de Lima, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Carlos Marne Dias Alves.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário interposto contra a decisão prolatada pela Delegacia de Julgamento de São Paulo (DRJ/SP1), acórdão 16-63.037, -18ª Turma, fls. 590/626 que julgou improcedente a impugnação ao lançamento tributário que se encontra às fls. 514/560, devidamente consubstanciado no Auto de Infração de fls. 484/506, que apurou crédito tributário sobre o montante

do acréscimo patrimonial a descoberto caracterizado pela não comprovação da origem de depósitos bancários.

A fundamentação para a apuração do crédito tributário ora sendo vergastado pelo presente recurso voluntário se encontra bem descrita no Termo de Representação Fiscal para Fins Penais, processo nº 10880.721821/2014-82, fls. 2/3, em apenso, em que relata:

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAISS REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAISS

Senhor Delegado da Receita Federal em Santo André - SP, Senhor Delegado da Receita Federal em Santo André - SP,

I – INTRODUÇÃO

O Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil OSVALDO AKIRA KATO, matrícula 1.356.679, em procedimento fiscal junto à contribuinte EDILAINE LOPES SZWARCTUCH, CPF 251.302.308-09, estabelecida na R RAUL POMPEIA 714, V. POMPEIA, SÃO PAULO, SP, tendo verificado fatos que, EM TESE, configuram a prática de ilícito previsto nas legislações previdenciária e penal, formaliza a presente REPRESENTAÇÃO, acompanhada das respectivas provas e elementos de convicção.

II – ILÍCITOS Art. 1º da Lei nº 8.137/90. “Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas:” I – omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;

II – fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal.

III - DESCRIÇÃO DOS FATOS

Apuramos na DIRPF/2012 que a fiscalizada EDILAINE LOPES SZWARCTUCH fez uso de uma das táticas para “esquentar” o dinheiro recebido, informou rendimentos isentos na rubrica “Indenizações por rescisão de contrato de trabalho, inclusive a título de PDV, e por acidente de trabalho; e FGTS”, de valor de R\$ 187.425,00, e em resposta à intimação informou/confessou tratar-se de “ERRO” de informação.

Nas DIRPF/2011(AC 2010) e DIRPF/2013(AC 2012), os rendimentos tributáveis apurados (depósitos bancários não comprovados) por esta fiscalização simplesmente não foram informados.

Indubitavelmente, a prática da contribuinte de omitir rendas teve o propósito deliberado de impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento, por parte da fiscalização, da ocorrência do fato gerador do imposto de renda suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Frise-se que esta conduta ocorreu em todo o período fiscalizado, 2010 a 2012, caracterizando uma prática reiterada.

A reiteração da entrega de declarações em valores expressivamente inferiores aos rendimentos omitidos, caracteriza o intuito doloso e autoriza a qualificação da multa. Neste caso, não se poderia concluir pela ocorrência de um erro eventual, de ordem meramente material, passível de tributação sem a caracterização de qualquer intuito fraudulento.

Analizando as informações referentes à “Operação Publicano” e as DIRPFs do período fiscalizado, inferimos:

- a) As contas correntes da fiscalizada receberam dinheiros advindos de atividades supostamente ilícitas de seu ex-cônjuge.
- b) Os rendimentos declarados nas DIRPFs como recebidos de pessoas físicas não foram comprovados nem justificados.
- c) Houve omissão de rendimentos tributáveis relativos aos depósitos bancários não comprovados.
- d) Reiteração dos procedimentos acima.

De tudo que foi apresentado acima, concluímos que a conduta do fiscalizado tipifica-se, em tese, em crime contra a ordem tributária, conforme estabelece os incisos I e II do artigo 1º da Lei nº 8.137/90

IV – CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Foi efetuado o lançamento de IRPF relativo aos anos-calendário de 2010 a 2012. Foi aplicada multa qualificada, passível de redução, no montante equivalente a 150% do valor do imposto devido, relativamente à infrações realizada com o intuito de reduzir o imposto devido na declaração citada.

IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA FÍSICA

Imposto: 183.438,57

Juros: 30.995,26

Multa: 275.157,86 Valor do Crédito Apurado: 489.591,69

V – QUALIFICAÇÃO DOS RESPONSÁVEIS / PESSOAS RELACIONADAS

EDILAINE LOPES SZWARCTUCH, CPF 251.302.308-09, brasileira, residente e domiciliado R RAUL POMPEIA 714, V. POMPEIA, SÃO PAULO, SP – CEP 05025-010.

VITOR AURELIO SZWARCTUCH, CPF 075.345.498-09, brasileiro, residente e domiciliado R RAUL POMPEIA 714, V. POMPEIA, SÃO PAULO, SP – CEP 05025-010 – ex-cônjuge de EDILAINE LOPES SZWARCTUCH.

VI – RELAÇÃO DOS ELEMENTOS COMPROBATÓRIOS

Foram anexados a este processo os seguintes documentos:

Autorização Judicial Operação “Publicano”

Termo de Verificação Fiscal Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário do processo;

AI - Auto de Infração emitido

DIRPF/2011, DIRPF/2012 e DIRPF/2013

(...)

A ação fiscal levada a efeito contra a ora recorrente foi como desdobramento da operação encetada pela Polícia Federal denominada “Operação Publicano” em desfavor do servidor da carreira de Auditoria da Receita Federal VÍTOR AURÉLIO SZWARCTUCH, fls. 13, seu esposo, que nos autos do processo judicial nº 0005578-49.2013.403.6181, cópia às fls. 4/35 do processo em apenso, sofreu inclusive a determinação da prisão temporária.

O acórdão da autoridade de piso de nº 16-63.037, 18ª Turma da DRJ/SP1, se encontra devidamente ementado como segue:

(...)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2010, 2011, 2012

NORMAS PROCESSUAIS - NULIDADE.

Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento enquanto ato administrativo.

OFENSA AO PRINCÍPIO DA IMPESSOALIDADE.

O Mandado de Procedimento Fiscal foi emitido por autoridade competente, contendo todos os dados previstos na legislação de regência, em especial o tributo a ser fiscalizado e respectivo período de apuração.

Inexiste obrigatoriedade de informar ao contribuinte os critérios e diretrizes que conduziram à sua seleção para fiscalização.

SIGILO BANCÁRIO. EXAME DE EXTRATOS.

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

FALTA DE FUNDAMENTAÇÃO DAS REQUISIÇÕES DE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA (RMF).

O relatório circunstanciado, exigido pelo Decreto nº 3.724/2001, destina-se a convencer a autoridade administrativa competente da necessidade de emissão da RMF - Requisição de Movimentação Financeira. In casu, demonstrada claramente a indispensabilidade das Requisições de Informações sobre Movimentação

Financeira (RMF), mediante relatório constante da Solicitação de Emissão de Requisição de Informação sobre Movimentação Financeira, não se vislumbra a existência de vícios que iniquem de nulidade o presente lançamento.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Com a edição da Lei n.º 9.430/96, a partir de 01/01/1997 passaram a ser caracterizados como omissão de rendimentos, sujeitos a lançamento de ofício, os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais a pessoa física ou jurídica, regularmente intimada, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

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

MULTA DE OFÍCIO.

As multas de ofício não possuem natureza confiscatória, constituindo-se antes em instrumento de desestímulo ao sistemático inadimplemento das obrigações tributárias, atingindo, por via de consequência, apenas os contribuintes infratores, em nada afetando o sujeito passivo cumpridor de suas obrigações fiscais.

Configurada a existência de dolo, impõe-se ao infrator a aplicação da multa qualificada prevista na legislação de regência.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. DOUTRINA. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas por Conselhos de Contribuintes, e as judiciais, à exceção das decisões do STF sobre inconstitucionalidade da legislação e daquelas objeto de Súmula vinculante, nos termos da Lei nº 11.417 de 19 de dezembro de 2006, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

A doutrina transcrita não pode ser oposta ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade.

CONSTITUCIONALIDADE DAS NORMAS APLICÁVEIS.

À autoridade administrativa julgadora não compete formar juízo sobre a validade jurídica das normas aplicadas na determinação do crédito tributário, sendo-lhe defeso apreciar arguições de aspectos da constitucionalidade do lançamento. Somente a apresentação de provas hábeis e idôneas pode refutar a presunção legal regularmente estabelecida.

APRESENTAÇÃO DE PROVAS.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de

força maior; refira-se a fato ou a direito superveniente ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

(...)

Devidamente cientificado da citada decisão em 22/12/2014, fls. 630, protocolou o presente recurso voluntário em 16/01/2015 de fls. 632/660, onde em síntese alega, repetindo os mesmos argumentos que foram expendidos em sua peça impugnatória que se encontra às fls.514/560:

1. Assim como na sua peça impugnatória, trata inicialmente da tempestividade da apresentação do presente recurso voluntário; argui da necessidade de concessão de efeito suspensivo ao presente Recurso Voluntário; traça uma contextualização dos fatos a partir do início da fiscalização;
2. No item IV da sua peça recursal, argui como preliminares nos subitens III; III.1, a nulidade do Auto de Infração em face, ao seu entender da inexistência de finalidade e vício da inadequação do MPF – Mandado de Procedimento Fiscal;
3. Como matérias de mérito, alega em sua peça recursal:
 - a. Da impossibilidade, ao seu entender, de utilização de todos os valores de depósitos em conta corrente para arbitramento da base de cálculo do lançamento ora sendo guerreado;
 - b. Argui que, ao seu entender, a multa aplicada ao lançamento ora guerreado teria o seu caráter confiscatório;
 - c. Ao seu entender, ainda haveria nulidade do lançamento em face do procedimento de fiscalização ter-se iniciado em São Paulo e sido concluído no município de Santo André-SP;
4. Alfim da sua peça recursal, pede:
 - a. Preliminarmente, declarar a NULIDADE do Mandado de Procedimento Fiscal em questão, assim como os demais atos dele decorrentes, inclusive o auto de infração ora impugnado, tendo em vista os vícios e a inadequação do mandado de procedimento fiscal que instaurou a fiscalização da qual decorreu o auto de infração impugnado por meio da quebra de sigilo bancário;
 - b. Reconhecer cerceamento de defesa pelos fatos dos documentos e computadores estarem apreendidos pela POLÍCIA FEDERAL;
 - c. Reconhecer NULIDADE pelo início em SÃO PAULO e término em SANTO ANDRÉ, fora do domicílio do contribuinte;
 - d. AFASTAR a BI-TRIBUTAÇÃO apontada em razão de ser conta conjunta EILAINE E DARCY tão somente a partir de 2012;

- e. No mérito, seja o Auto e Infração julgado improcedente/insubsistente, uma vez que: o mesmo foi calculado por arbitramento com base em todos os depósitos em conta corrente do contribuinte fiscalizada, porquanto é imprescindível que seja comprovada a utilização dos valores depositados como renda consumida, evidenciando sinais exteriores de riqueza, visto que, por si só, depósitos bancários não constituem fato gerador do imposto de renda, pois não caracterizam disponibilidade econômica de renda e proventos;
- f. Eventualmente, acaso o lançamento seja mantido por se entender que houve algum ilícito, REVISAR/REDUZIR o valor do Auto de Infração de modo que, acaso subsista a aplicação de qualquer penalidade a título de multa de ofício, seja esta reduzida a 20% (vinte por cento) do imposto eventualmente declarado não recolhido, tendo em vista ser este o patamar reconhecido como justo e em estrita aos princípios do não-confiscatório, da proporcionalidade e da razoabilidade;
- g. Por fim, ainda que rejeitados todos os pedidos acima, há de ser julgado parcialmente acolhida a presente Impugnação para o fim de AFASTAR o agravamento da multa de ofício invocado de maneira abusiva/arbitrária pelo agente fiscal, uma vez restar flagrante a inocorrência de qualquer hipótese do art. 44, § 2º da Lei nº 9.430/96.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Raimundo Cássio Gonçalves Lima**, Relator

O presente recurso voluntário é tempestivo e preenche as demais condições para ser conhecido.

1. Delimitação da lide

A presente lide se encontra assentada sobre os seguintes pontos que foram mantidos pela autoridade de piso e objeto do presente Recurso Voluntário:

- a. Análise das preliminares que foram arguidas pela ora recorrente;
- b. Como matérias de mérito:
 - b.1. A questão suscitada acerca do inconformismo pela aplicação da multa agravada no percentual de 150%;

b.2. A questão da parte do lançamento cuja materialidade se encontra assentada na base de cálculo apurada relativamente ao montante dos depósitos de origem não comprovadas.

2. Preliminar de Nulidade do Auto de Infração

Arrostando em sua decisão a autoridade de piso a arguição de nulidade do lançamento ora renovada no bojo do presente recurso voluntário, afirmou peremptoriamente ao rechaçá-la:

2.1. Nulidade do procedimento

“(…)

DA NULIDADE DO PROCEDIMENTO.

À vista da análise supra, há de se constatar que todos os requisitos previstos no art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, que regula o processo administrativo fiscal, foram observados quando da lavratura do auto de infração, a saber:

Art.10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la nº prazo de 30 (trinta) dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

No tocante aos aspectos relativos a nulidade dos atos que compõem o processo fiscal, destaque-se o estabelecido pelo artigo 59, do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972:

“Art. 59. São nulos:

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II – os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.”

Verifica-se, pelo exame do processo, que não ocorreram os pressupostos supracitados, uma vez que o Auto de Infração foi lavrado por Auditor Fiscal da Receita Federal - servidor competente para efetuar o lançamento -, perfeitamente identificado pelo nome, matrícula e assinatura em todos os Atos emitidos pelo mesmo, no decorrer do procedimento fiscal, conforme designação pelo Mandado de Procedimento Fiscal – Fiscalização nº 08.1.90.00-2013-02151-5, fl. 03.

O autuado, por outro lado, teve conhecimento da existência do citado procedimento fiscal, tendo sido concedido ao mesmo o mais amplo direito, pela oportunidade de apresentar, já na fase de instrução do processo, em resposta às intimações que recebeu, argumentos, alegações e documentos no sentido de tentar elidir as infrações apuradas pela fiscalização. Por fim, o contribuinte teve ciência do mesmo, exercendo amplamente o seu direito de defesa, conforme impugnação recebida e conhecida de fls. 514 a 560.

Pelo exposto, tem-se que a autoridade lançadora agiu com estrita observância das normas legais que regem a matéria, não tendo como prosperar as alegações de nulidade do lançamento. (negrito consta do original)

(...)”.

Segundo lição de Leandro Paulsen *et all* na obra Direito Processual Tributário, sexta edição revista e atualizada, Livraria do Advogado, preambularmente comentando o artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, que trata das nulidades dos atos administrativos no âmbito do Processo Fiscal, assim o afirma:

“Nulidade no processo administrativo: incompetência ou violação ao direito de defesa. Só deve ser reconhecida excepcionalmente, quando verificada: a) incompetência do servidor que lavrou praticou o ato, lavrou termo ou proferiu o despacho ou decisão; ou b) violação ao direito de defesa do contribuinte em face de qualquer outra causa, como vício na motivação dos atos (ausência ou equívoco na fundamentação legal do auto de infração), indeferimento de prova pertinente e necessária ao esclarecimento dos fatos, falta de apreciação de argumento de defesa do contribuinte.”

A ora recorrente pede a declaração da nulidade do Mandado de Procedimento Fiscal, e dos demais atos dele decorrentes, alegando cerceamento de defesa pelos fatos dos documentos e computadores estarem apreendidos pela Polícia Federal, bem como em face do Auto de Infração ter sido iniciado em São Paulo e concluído em Santo André-SP.

Em que pesem as substanciosas razões ofertadas pela contribuinte, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que os lançamentos, corroborados pela decisão recorrida, apresentam-se formalmente incensuráveis, devendo ser mantidos em sua plenitude.

Resta evidenciada a legitimidade da ação fiscal que deu ensejo ao presente lançamento, cabendo ressaltar que trata-se de procedimento de natureza indeclinável para o Agente Fiscalizador, dado o caráter de que se reveste a atividade administrativa do lançamento, que é vinculada e obrigatória, nos termos do art. 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

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 devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação de penalidade cabível.

De fato, o ato administrativo deve ser fundamentado, indicando a autoridade competente, de forma explícita e clara, os fatos e dispositivos legais que lhe deram suporte, de maneira a oportunizar ao contribuinte o pleno exercício do seu consagrado direito de defesa e contraditório, sob pena de nulidade.

E foi precisamente o que aconteceu com o presente lançamento. A simples leitura dos anexos da autuação, além dos Termos de Intimação Fiscal e demais informações fiscais, não deixa margem de dúvida recomendando a manutenção do lançamento.

Consoante se positiva dos anexos encimados, a fiscalização ao promover o lançamento demonstrou de forma clara e precisa os fatos que lhe suportaram, ou melhor, os fatos geradores que ensejaram a glosa das compensações, bem como a multa e juros, não se cogitando na nulidade do procedimento.

Concebe-se que o auto de infração foi lavrado de acordo com as normas reguladoras do processo administrativo fiscal, dispostas nos artigos 9º e 10º do Decreto nº 70.235/72 (com redação dada pelo artigo 1º da Lei nº 8.748/93), não se vislumbrando nenhum vício de forma que pudesse ensejar nulidade do lançamento.

Outrossim, em se tratando da alegação de eventual cerceamento de defesa, assim já se manifestou o presente órgão julgante:

“PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – NULIDADE – CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Não se configura cerceamento do direito de defesa quando foi dada ciência à contribuinte dos fatos que lhes estavam sendo imputados na denúncia fiscal; foi garantido apresentar defesa, no prazo de trinta dias, contados da ciência do auto de infração; foram apontados os fundamentos das infrações constantes da peça acusatória; foi dada ciência da diligência requerida pela autoridade julgadora de primeira instância, bem como oportunidade para manifestar-se sobre as conclusões dos trabalhos fiscais; foram respondidas as teses de defesa apresentadas na impugnação; e foi dada ciência da decisão a quo, facultando-lhe recolher ou recorrer do crédito tributário mantido. Preliminar rejeitada. (...)” (2º CC – Ac. 203-09149 – 3ª C. – Rel. Luciana Pato Peçanha Martins – DOU 04.06.2004 – p. 31).

Mais a mais, a exemplo da defesa inaugural, a contribuinte não trouxe qualquer elemento de prova capaz de comprovar que o lançamento e a decisão de piso encontram-se maculados por vício em sua formalidade, escorando seu pleito em simples arrazoado desprovido de demonstração do sustentado.

Diante do exposto, rejeito a preliminar suscitada.

2.2. Efeito Suspensivo ao Presente Recurso Voluntário

A suspensão da exigibilidade do crédito tributário cujo montante se encontra vergastado mediante o presente recurso voluntário é corolário automática das disposições contidas no artigo 151, II, da Lei nº 5.172/66 (CTN), destarte não carecendo de requerimento.

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

I - moratória;

II - o depósito do seu montante integral;

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo; (grifei e negritei)

IV - a concessão de medida liminar em mandado de segurança.

V – a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial; (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

VI – o parcelamento. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

Parágrafo único. O disposto neste artigo não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias dependentes da obrigação principal cujo crédito seja suspenso, ou dela conseqüentes.

3. Mérito

3.1 Omissão de rendimentos

Alfim da sua peça recursal, pede o ora recorrente:

“No mérito, seja o Auto de Infração julgado improcedente/insubsistente, uma vez que: o mesmo foi calculado por arbitramento com base em todos os depósitos em conta corrente do contribuinte fiscalizada, portanto é **imprescindível que seja comprovada a utilização dos valores depositados como renda consumida, evidenciando sinais exteriores de riqueza, visto que, por si só, depósitos bancários não constituem fato gerador do imposto de renda, pois não caracterizam disponibilidade econômica de renda e proventos.**” (negrito consta do original)

3.1.1. Artigo 114, § 12, I, anexo II, da Portaria nº 1.634/2023 (RICARF)

Considerando que as alegações de fundo do presente recurso voluntário, no tocante ao montante principal das exações, em nada diferem daquelas apresentadas em sede de impugnação, estando as conclusões alcançadas pelo órgão julgador de primeira instância em consonância com o entendimento perfilhado por este Relator, em vista do disposto no § 12, I, o art. 114 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 1.634/2023 – RICARF, não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adoto os fundamentos da decisão recorrida, mediante transcrição de excertos do voto condutor neste particular, *in verbis*:

“(…)

DA IMPOSSIBILIDADE DE UTILIZAR TODOS OS DEPÓSITOS EM CONTA CORRENTE PARA ARBITRAMENTO DA BASE DE CÁLCULO.

Defende o impugnante que, no que concerne ao mérito da discussão dos autos, ainda que superadas as nulidades acima mencionadas, cumpre advertir que o auditor arbitrou a base de cálculo do imposto de renda com base em todos os depósitos efetuados na conta-corrente dos Impugnantes. (negrito consta do original)

De maneira completamente desarrazoada, diz, o auditor, ferindo o Princípio da Proporcionalidade e da Capacidade Contributiva que pressupõem a incidência do IRPF, admitiu, para si e para a arrecadação, que todos os depósitos efetuados na conta-corrente do Impugnante, durante os 05 anos do período fiscal em análise, significaram ontologicamente disponibilidade econômica, o que caminha na contramão de qualquer senso jurídico ou econômico. O arbitramento da base de cálculo nos moldes exercidos pela auditoria ora impugnada, além de impossível, redundaria em inequívoca bitributação.

À toda evidência, prossegue o impugnante, para que se admita a presunção de omissão de rendimentos à vista da movimentação financeira, mesmo que extraída de indevida quebra de sigilo bancário, é imprescindível que seja comprovada a utilização dos valores depositados como renda consumida, evidenciando sinais exteriores de riqueza, visto que, por si só, depósitos bancários não constituem fato gerador do imposto de renda, pois não caracterizam disponibilidade econômica de renda e proventos.

Argumenta que, o Conselho de Contribuintes, inclusive, já se manifestou sobre a impossibilidade de tomar todos os depósitos em conta corrente para arbitramento de base de cálculo de imposto de renda, em situação similar. Faz transcrição de ementas de acórdãos do, então, Conselho de Contribuintes, exarados em 08/12/1998.

O arbitramento de base de cálculo é uma presunção, uma ficção que pode ser utilizada pelo FISCO em hipóteses limitadas. Contudo, essa presunção não pode ser desarrazoada, apartada do senso lógico.

Consoante já se afirmou, prossegue em sua defesa, o auto de infração alçou uma contingência absurda de quase quatrocentos mil reais, decorrente do fluxo de valores que transitou na conta do contribuinte fiscalizada, muito embora tenha restado patente e mesmo reconhecido pelo I. Fiscal, que os valores que ingressaram em suas contas são, em boa parte, correspondente a pagamentos relativos à prestação de serviços contábeis prestados pelo Sr. Vitor Aurélio, devedor solidário e genro do fiscalizado.

Por fim, argumenta que, o auto de infração atingiu um valor que é deveras superior ao próprio patrimônio do Impugnante, atingindo a sua própria condição de dignidade. Ocorre que tais valores não refletiram acréscimo patrimonial, tendo em vista que grande parte dos valores depositados em conta-corrente não

ingressou na esfera de bens e de direitos do Impugnante. E mais, foram tributados quando do reconhecimento dos mesmos rendimentos pelos respectivos titulares dos créditos.

Assim, conclui o impugnante que o arbitramento da base de cálculo do imposto de renda levando em consideração todos os depósitos efetuados fere importantes princípios constitucionais que devem ser observados por esta instância administrativa:

A inconformidade do impugnante acerca da exigência consubstanciada nº Auto de Infração de fls. 514 a 560, compreendendo a tributação dos rendimentos omitidos provenientes de valores creditados em conta de depósito ou de investimento, de origem não comprovada, receberá uma cuidadosa exposição, frente à argumentação de que depósito bancário não constitui fato gerador do Imposto de renda.

Primeiramente comporta destacar que, diferentemente do que afirma o impugnante, o lançamento se deu por PRESUNÇÃO LEGAL. O procedimento fiscal foi levado a efeito sob a égide do artigo 42 da Lei 9.430, de 27/12/1996, com alteração posterior introduzida pelo art. 4º da Lei nº 9.481, de 13/08/1997, cujo texto legal a seguir se transcreve:

Lei nº 9.430/1996:

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.

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I – os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II – no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$12.000,00 (doze mil Reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$80.000,00(oitenta mil Reais). (art. 42, § 3º, II, da Lei nº 9.430/1996 c/c art. 4º da Lei nº 9.481, de 13/08/1997).

A partir de 01/01/1997 (data em que se tornou eficaz a Lei n.º 9.430/96), a existência de depósitos de origens não comprovadas, como bem afirmou o impugnante, tornou-se uma nova hipótese legal de **presunção de omissão de rendimentos**, que veio se juntar ao elenco já existente; com isso, atenuou-se a carga probatória atribuída ao fisco, que precisa apenas demonstrar a existência de depósitos bancários de origem não comprovada para satisfazer o *ônus probandi* a seu cargo. Assim, a criação de uma presunção mais sumária concede ao fisco a dispensa de estabelecer um nexo de causalidade entre tais depósitos e fatos concretos ensejadores do ilícito. (negrito consta do original)

As presunções estão, desde há muito, incorporadas à ordem jurídica. Por meio delas, estabelece a lei, com base naquilo que se observa na maior parte dos casos – baseando-se, portanto, na aplicação de um critério de razoabilidade –, que ocorrida determinada situação fática, pode-se presumir, até prova em contrário – esta a cargo do contribuinte –, a ocorrência da omissão de renda/rendimentos.

O que é importante perceber, no entanto, é que não se desobriga a autoridade de comprovar o(s) fato(s) que dá(ão) origem à omissão de renda: ou aquele definido na lei como necessário e suficiente ao estabelecimento da presunção *juris tantum*, ou aqueles outros concretamente evidenciadores da materialidade da infração.

Evidenciada, assim, a absoluta licitude do estabelecimento de presunções legais, cumpre que se diga que a existência de depósitos bancários com origem não comprovada, nos anos-calendário de 2010 a 2012 (sob vigência da Lei nº 9.430/96) é, por si só, hipótese presuntiva de omissão de receitas – trata-se de uma presunção legal do tipo *juris tantum* (relativa). Cabe, portanto, ao contribuinte apresentar justificativas válidas para os ingressos ocorridos em suas contas correntes.

Corroborando este entendimento, nos ensina José Luiz Bulhões Pedreira in "Imposto sobre a Renda - Pessoas Jurídicas", JUSTEC - RJ - 1979 - p. 806:

O efeito prático da presunção legal é inverter o *ônus* da prova: invocando-a, a autoridade lançadora fica dispensada de provar, no caso concreto, que ao negócio jurídico com as características descritas na lei corresponde, efetivamente, o fato econômico que a lei presume, cabendo ao contribuinte, para afastar a presunção (se é relativa) provar que o fato presumido não existe no caso.

É função do Fisco, entre outras, comprovar o crédito dos valores em contas de depósito ou de investimento, examinar a correspondente declaração de rendimentos e intimar o titular da conta bancária a apresentar os documentos/informações/esclarecimentos, com vistas à verificação da ocorrência de omissão de rendimentos de que trata o art. 42 da Lei nº 9.430/1996. Contudo, a comprovação da origem dos recursos utilizados nessas operações é obrigação do contribuinte.

Por outro lado, ressalte-se, é de conhecimento de todos os contribuintes que os mesmos devem manter sob a sua guarda os documentos que digam respeito aos fatos geradores de qualquer tributo, enquanto não extinto o direito de a Fazenda constituir o crédito tributário. Se essa movimentação financeira é reflexo de pagamentos relativos à prestação de serviços contábeis prestados pelo Sr. Vitor Aurélio Szwarc Tuch, devedor solidário e ex-esposo de Edilaine, deveria o contribuinte em epígrafe, para se resguardar, manter os documentos relativos a essa atividade também sob sua guarda, pois, o titular da conta corrente é o contribuinte em causa.

Entretanto, o auto de infração foi lavrado em 28/05/2014, sem que a referida documentação comprobatória tivesse sido apresentada; a impugnação foi protocolizada em 27/06/2014, fundamentando-se, basicamente, em questões de direito (nulidade do auto de infração), mas, em momento algum o impugnante tentou comprovar a origem dos depósitos bancários em suas contas correntes/investimento.

Destarte, não comprovada a origem dos recursos, tem a autoridade fiscal o poder/dever de autuar a omissão no valor dos depósitos bancários recebidos. Nem poderia ser de outro modo, ante a vinculação legal decorrente do princípio da legalidade que rege a Administração Pública, cabendo ao agente tão-somente a inquestionável observância das normas vigentes.

Em análise à arguição de que os valores que serviram de base de cálculo não caracterizam disponibilidade econômica de renda e proventos, impõe esclarecer que todo rendimento tributável comprovadamente recebido pelo contribuinte e não oferecido à tributação é um rendimento omitido, sem que necessariamente ocorra um acréscimo nº patrimônio do mesmo. Existem, como se viu nos parágrafos supra deste voto, que há hipóteses de presunção estabelecidas em lei, em que, ocorrida a situação fática, presume-se, até prova em contrário (a cargo do contribuinte), a ocorrência de omissão de rendimentos.

O acréscimo patrimonial a descoberto (§ 1º do art. 3º da Lei nº 7.713/1998) e os depósitos bancários de origem não comprovada (art. 42 da Lei nº 9.430/1996) são formas distintas de presunção de omissão de rendimentos e não se confundem. Na primeira, a matéria tributável é apurada pelo confronto, mensal, entre as mutações patrimoniais e os rendimentos auferidos, enquanto que, na segunda presume-se omitido todo depósito bancário não justificado pelo contribuinte, nos termos da legislação vigente, como no caso que aqui se tem.

Equivocado o entendimento do contribuinte de que é indispensável apresentação de indícios de sinais exteriores de riqueza, caracterizados pela realização de gastos incompatíveis com a renda disponível e declarada. Ora, no momento em que a autoridade fiscal provar a realização dos gastos incompatíveis (sinal exterior de riqueza) não precisa mais recorrer aos extratos bancários, porque já estará diante de indício suficiente para tributar a renda presumida (§1º do artigo 6º da Lei nº 8.021, de 12 de abril de 1990), o que não é o caso presente.

Ainda, é improfícua a jurisprudência trazida pelo impugnante, porque relativa a lançamentos respaldados em leis anteriores à edição da Lei nº 9.430/1996, que tornou lícita a utilização de depósitos bancários de origem não comprovada como meio de presunção legal de omissão de receitas ou de rendimentos.

Portanto, não comprovada a origem dos recursos, tem a autoridade fiscal o poder/dever de considerar os valores depositados como rendimentos tributáveis e omitidos na declaração de ajuste anual efetuando o lançamento do imposto correspondente. Nem poderia ser de outro modo, ante a vinculação legal decorrente do Princípio da Legalidade que rege a Administração Pública (citada diversas vezes pelo contribuinte), cabendo ao Auditor Fiscal tão-somente a inquestionável observância do diploma legal.

Quanto a alegada ocorrência de bitributação, tem-se, primeiramente, que a bitributação é um fenômeno do direito tributário que ocorre quando dois entes tributantes cobram dois tributos sobre o mesmo fato gerador. O que, evidentemente, não ocorreu neste caso. Possivelmente o impugnante esteja se referindo às contas bancárias conjuntas com seu pai Darcy de Oliveira Lopes, cujo movimento foi distribuído entre o contribuinte em causa e o outro titular. Verifica-se que os mesmos valores não foram tributados para os dois correntistas, mas sim, do total de depósitos cuja origem não restou comprovada, metade foi tributada em nome do correntista Darcy e metade tributada em nome da correntista Edileine.

Neste ponto, argumenta a impugnante que é filha de Darcy Lopes e entrou na conta de seu pai somente em setembro/2012 e que os valores tributados pertencem a ele, já estavam na conta desde antes de 2012 e foram declarados na DIRPF de Darcy. Esclarece que, em razão da idade avançada, Edilaine passou a ser co-titular para facilitar a movimentação cotidiana. Quanto a tais argumentos, procedeu-se à análise do processo e não foi encontrada informação alguma que pudesse dar suporte aos argumentos do impugnante, ainda, os documentos de fls. 575 a 583, anexados ao presente com a impugnação a fim de fazer prova a seu favor, dizem respeito a Proposta de Contratação de “Flexprev”, nenhuma relação guarda com os créditos em **conta corrente** conjunta do Banco Itaú Unibanco. (negrito consta do original)

Por oportuno, o § 6º do art. 42 da Lei 9.430/1996 (acrescentado pela lei 10.637/2002) prescreve um **procedimento específico**, e adotado pela fiscalização, de se dividir o total dos rendimentos ou receitas, caracterizadas nas contas de depósito ou de investimento, pela quantidade de titulares da conta conjunta. (negrito consta do original)

Perfeito o procedimento fiscal, à vista dos elementos à disposição do fisco, mediante divisão do total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares das contas mantidas em conjunto, tendo em vista a não comprovação da origem dos recursos, nos termos do § 6º, do art. 42, da Lei 9.430/1996. Considerando, ainda, que com a impugnação o interessado perde mais uma vez a

oportunidade para comprovar a origem dos recursos detectados em suas contas bancárias, é de se manter o lançamento na forma como realizado.

Assim, não cabe razão ao impugnante relativamente inoccorrência do fato gerador, pois caracterizam omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantidos junto a instituição financeira, cuja origem não foi comprovada. (negrito consta do original)

Nestes termos, cumprido o ônus atribuído à Fazenda Pública, que era o de identificar os depósitos bancários de origem não comprovada, e de intimar o contribuinte a sobre eles se manifestar, e não tendo este mesmo contribuinte logrado afastar tal presunção juris tantum, há que se manter integralmente o presente lançamento. (negrito consta do original).

(...).”

Entendo não assistir razão à ora recorrente em suas argumentações trazidas em sua peça recursal com relação à materialidade objeto de lançamento a título de Omissão de Rendimentos e que foram apuradas por intermédio de extratos bancários fornecidos pelas respectivas entidades financeiras, como consequências das requisições que levadas a efeito pela autoridade lançadora no curso do procedimento fiscal.

Com efeito, a disposição contida no *caput* do artigo 42 da Lei nº 9.430/96 se trata de uma presunção *iure et iure*, cabendo, destarte, o ônus da prova inequívoca visando a elidi-la ao contribuinte sendo fiscalizado, fato que a autoridade lançadora demonstra sobejamente que não ocorreu por parte da ora recorrente durante o curso da fiscalização, conforme se depreende do Relatório de Fiscalização que se encontra devidamente adunado às fls. 462/483. *Verbis*:

“(…)

O Termo de Intimação Fiscal-07 não foi atendido.

Em 17/04/2014, conforme AR, foi dada a ciência do Termo de Ciência e de Continuação de Procedimento Fiscal-02.

Devido a falta de apresentação dos extratos de conta corrente, em 14/03/2013, foi expedido RMF (Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira) número 0819000-2014-00033-3 cujo destinatário é o Banco do Itaú Unibanco S.A. e tem como contribuinte Edilaine Lopes Szwarc Tuch. (grifei e negritei)

Em 26/03/2014, conforme AR, o Banco do Itaú Unibanco S.A. tomou ciência das solicitações constantes do RMF.

Em 07/05/2014, o Banco do Itaú Unibanco S.A. apresentou as informações requeridas.

Em 12/05/2014, conforme AR, a fiscalizada foi cientificada do Termo de Intimação Fiscal-08, que visa identificar a origem dos créditos/depósitos na conta corrente da fiscalizada no Banco Itaú Unibanco S.A, intimando, no prazo de 05 dias úteis, a:

I.a) Informar o nome, CPF/CNPJ das pessoas que fizeram os créditos bancários constantes do anexo I deste Termo de Intimação, e também o motivo destes créditos.

I.b) Apresentar documentos que comprovem os créditos bancários citados, por exemplo, se oriundos de serviços prestados, apresentar recibos dos serviços prestados, se provenientes de aluguel, apresentar os recibos de aluguel e assim por diante. (negritei e sublinhei)

O Termo de Intimação Fiscal-08 não foi atendido. (negritei e sublinhei)

(...)”

Ou seja, preferiu quedar-se em silêncio a ora recorrente deixando passar *in albis* a oportunidade para fazer prova visando a comprovar as suas alegações ainda no nascedouro do procedimento fiscal.

De tal modo, pela sua correção, a decisão prolatada pela autoridade de piso ao analisar a irresignação da ora recorrente deve ser mantida pelos seus próprios fundamentos de fato e de direito.

3.2 - Multa qualificada de 150%

Nesse ponto, entendo que assiste razão ao ora recorrente no seu pleito visando a redução do percentual da multa de ofício aplicada no lançamento sendo guerreado no patamar de 150%, tendo em vista dispositivos constantes do artigo 106, II, “c”, da Lei nº 5.172/66, (CTN) c/c a nova redação do artigo 44, VI, § 1º-A, da Lei nº 9.430/96.

Disse o ilustre relator ao enfrentar a presente questão em seu voto proferido e que se encontra às fls. 590/626, *verbis*:

“(...)”

Da qualificação da Multa de Ofício

Conforme Declarações de Ajuste anexadas ao presente, anos de 2010 a 2012, constatou-se através do desenvolvimento do procedimento fiscal, que a prática de inserir rendimentos isentos inexistentes foi realizada de modo reiterado e continuado pelo fiscalizado, durante três anos fiscalizados.

Apurou-se que na DIRPF/2012 a fiscalizada fez uso de uma das táticas para “esquentar” o dinheiro recebido, informou rendimentos isentos na rubrica “Indenizações por rescisão de contrato de trabalho, inclusive a título de PDV, e por acidente de trabalho; e FGTS”, de valor de R\$ 187.425,00, e em resposta à intimação informou/confessou tratar-se de “ERRO” de informação. Nas DIRPF/2011(AC 2010) e DIRPF/2013(AC 2012), os rendimentos tributáveis apurados (depósitos bancários não comprovados) pela fiscalização simplesmente não foram informados.

Fica claro que a prática da contribuinte de omitir rendas teve o propósito deliberado de impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento, por

parte da fiscalização, da ocorrência do fato gerador do imposto de renda suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente. Frise-se que esta conduta ocorreu em todo o período fiscalizado, 2010 a 2012, caracterizando uma prática reiterada. A reiteração da entrega de declarações em valores expressivamente inferiores aos rendimentos omitidos, caracteriza o intuito doloso e autoriza a qualificação da multa.

De fato, não se pode concluir pela ocorrência de um erro eventual, de ordem meramente material, passível de tributação sem a caracterização de qualquer intuito fraudulento.

Acrescente-se que, através da análise, pela fiscalização, das informações referentes à “Operação Publicano” e as DIRPFs do período fiscalizado, foi apurado que: a) as contas correntes da fiscalizada receberam dinheiros advindos de atividades supostamente ilícitas de seu ex-cônjuge; b) os rendimentos declarados nas DIRPFs como recebidos de pessoas físicas não foram comprovados nem justificados; c) houve omissão de rendimentos tributáveis relativos aos depósitos bancários não comprovados; d) Reiteração dos procedimentos acima.

Dos elementos apresentados, fica claro que o contribuinte, ao entregar suas Declarações de Ajuste Anual do Imposto de Renda Pessoa Física relativas aos anos de 2010 a 2012, inseriu, de forma dolosa, os valores dos rendimentos isentos e não tributáveis, recebidos a título de indenizações por rescisão de contrato de trabalho, inclusive a título de PDV e por acidente de trabalho e FGTS, no valor de R\$ 187.425,0, para tentar justificar seu acréscimo patrimonial ocasionado pelo aumento de suas aplicações financeiras.

A prática de inserir, indevidamente, de modo reiterado e continuado, rendimento isento e não tributável que não existiu em suas DIRPFs, para tentar justificar seu acréscimo patrimonial ocasionado pelo aumento das suas aplicações financeiras, caracteriza-se como fraudulenta, cabendo a imposição de multa qualificada de 150%, para todas as infrações apuradas na presente fiscalização. O que se tem é, que todo o acréscimo patrimonial do sujeito passivo em tela, durante os anos fiscalizados (2010 a 2012), foi ocasionado por créditos de origem não comprovada existente nas suas contas bancárias, que deram origem ao lançamento.

Sendo assim, a multa de ofício aplicável para as infrações apuradas na presente fiscalização é a qualificada (150%), nos termos do Art. 957, inciso II, do Decreto 3000/99 -RIR 99 (artigo 44, inciso I, § 1º, da Lei nº 9.430/96, com a nova redação introduzida pelo artigo 14 da Lei No. 11.488, de 15 de junho de 2007).

Da análise dos aspectos acima, conclui-se que a penalidade qualificada com base no artigo 44, inciso I, parágrafo 1º, da Lei nº 9.430/96, com a nova redação dada pelo artigo 14 da Lei nº 11.488/2007 foi corretamente aplicada.

Observe-se que as fls. 37 a 43 da impugnação encontra-se contestação acerca de suposto **agravamento da multa de ofício**, que não ocorreu no presente caso. Logo, todos os elementos ali expostos não serão analisados, exceto no tocante ao

argumento de que ao Fisco cabia o dever de ir até o processo criminal para acessar o computador e demais documentos pessoais apreendidos pela polícia federal, a fim de trazer para o processo administrativo e suprir a não apresentação de documentos por parte do contribuinte.

Neste ponto, cabe destacar que os documentos apreendidos pela justiça federal ainda permanecem acessíveis para pedido de cópias, mesmo que o interessado esteja recolhido à penitenciária, segundo o que dispõe a Lei nº 8.906, de 04 de julho de 1994, arts. 1º, I e 7º, inciso XIII. O que não faz sentido é o impugnante acomodar-se e dizer que caberia ao Fisco ir em busca das comprovações que deveriam ser feitas por ele. É dever do contribuinte apresentar as provas que pudessem afastar a constituição de crédito tributário. (negrito consta do original) (...).”

A retroatividade benigna tributária é um princípio que permite a aplicação de uma lei mais benéfica para o contribuinte, desde que o ato não tenha sido definitivamente julgado, como no presente caso. Está prevista no artigo 106 do Código Tributário Nacional (CTN).

O princípio da retroatividade benéfica, ou benigna, consagrado no artigo 106 do CTN, estabelece que a lei aplica-se a ato ou fato pretérito quando deixar de defini-lo como infração, ou quando comine a ele penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática. Este princípio está alinhado com o artigo 5º, inciso XL da Constituição, que determina que a lei penal retroage para beneficiar o réu.

Portanto, quando se trata de multas, que possuem natureza punitiva, o princípio da retroatividade benéfica deve ser aplicado. Isso implica que a redução da multa qualificada de 150% para 100% pela Lei 14.689/23 deve retroagir para beneficiar os contribuintes. Como preleciona Luciano Amaro em sua obra Direito Tributário Brasileiro, 15ª edição, Saraiva, 2009, p. 202:

“(...) Já em matéria de sanção às infrações tributárias (recorde-se que sanção de ato ilícito não se confunde com tributo, nem é compreendida no conceito deste), o Código Tributário Nacional, inspirado no direito penal, manda aplicar retroativamente a lei nova quando mais favorável ao acusado do que a lei vigente à época da ocorrência do fato. Prevalece, pois, a lei mais branda (*lex mitior*).

Em tal diapasão, entendo que o percentual da multa de ofício objeto da irresignação trazida no bojo do recurso voluntário ora em exame deve ser reduzida para o patamar de 100%.

4. Conclusão

À vista do exposto, conheço do presente recurso voluntário para, no mérito, DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL visando a redução do percentual da multa de ofício agravada para o percentual de 100%.

É como voto.

ACÓRDÃO 2001-007.943 – 2ª SEÇÃO/1ª TURMA EXTRAORDINÁRIA

PROCESSO 15758.720003/2014-91

Assinado Digitalmente

Raimundo Cássio Gonçalves Lima

DOCUMENTO VALIDADO