



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



<b>PROCESSO</b>	<b>16024.000226/2010-52</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2101-002.904 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	5 de setembro de 2024
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	HORACIO ALBERTO JOHANNES NIEMZ TITTA
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF**

Exercício: 2007

PAF. CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE DO LANÇAMENTO. DEVIDO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. IMPROCEDÊNCIA.

Havendo comprovação de que o sujeito passivo demonstrou conhecer o teor da acusação fiscal formulada no auto de infração, considerando ainda que todos os termos, no curso da ação fiscal, foram-lhe devidamente cientificados, bem como ficou demonstrado que o interessado logrou apresentar esclarecimentos e suas razões de defesa dentro dos prazos regulamentares, prestigiando assim na fase contenciosa do PAF a ampla defesa e contraditório, com a produção de provas que entendeu necessárias e devida, não há falar em cerceamento ao direito de defesa, assim como não há falar em nulidade do lançamento.

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

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/98, a Lei nº 9.430/96, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Nesse sentido, cabe à autoridade lançadora comprovar a ocorrência do fato gerador do imposto, ou seja a aquisição da disponibilidade econômica. Ao contribuinte cabe o ônus de provar que o rendimento tido como omitido tem origem em rendimentos tributados ou isentos, ou que pertence a terceiros.

MULTA ISOLADA DO CARNÊ-LEÃO E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. SÚMULA CARF 147.

Somente a partir da vigência da Medida Provisória 351, de 2007 (convertida na Lei 11.488, de 2007) é devida a multa isolada pela falta de recolhimento do carnê-leão, independentemente da aplicação, relativamente ao mesmo período, da multa de ofício pela falta de recolhimento ou recolhimento a menor de imposto, apurado no ajuste anual, nos termos da Súmula CARF n.º 147.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, dar parcial provimento para cancelar a multa isolada.

*(Documento Assinado Digitalmente)*

**Wesley Rocha** - Relator

*(Documento Assinado Digitalmente)*

**Mário Hermes Soares Campos – Presidente em exercício**

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cléber Ferreira Nunes Leite, Wesley Rocha, João Mauricio Vital (suplente convocado), Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Ana Carolina da Silva Barbosa, Antônio Sávio Nastureles (Presidente à época do julgamento).

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por *HORÁCIO ALBERTO JOHANNES NIEMZ TITTA* contra o Acórdão de primeira instância que julgou parcialmente procedente a impugnação, uma vez que reduziu a multa de ofício aplicada de 112,5% para 75%.

O Auto de infração refere-se à Imposto de Renda de Pessoa Física, ano-calendário 2006, exercícios de 2007, no qual apurou-se omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, e omissão de rendimento Recebidos de Fontes no Exterior, no valor total de R\$ 2.265.725,69, acrescido de multa de ofício, juros de mora, bem como aplicou em razão da falta de recolhimento do IRPF, devido a título de carnê-leão.

Segundo consta do relatório fiscal e do Acórdão recorrido, a fiscalização realizou operação em conjunto com a Polícia Federal, denominada “Operação Dilúvio”, do qual reproduzo parte dos trechos descritos:

“o contribuinte em questão seria integrante de "organização criminosa que se especializou no cometimento de fraudes no comércio internacional em detrimento da paz social, da fé pública, da administração pública, da ordem tributária e do erário brasileiro" (IP 009 12006 —DPF/PGA/PR). Foram transcritos no Relatório Fiscal trechos da referida investigação, de modo a permitir, segundo a Autoridade Lançadora, entender as infrações apuradas, o relacionamento do contribuinte com outros envolvidos no esquema e a conduta deste durante o procedimento fiscal. O Inquérito Policial mencionado, da Delegacia de Polícia Federal de Paranaguá/PR, continha subsídios iniciais para a persecução penal e passou a integrar os autos do processo nº 2006.70.00.022435-6, da Terceira Vara Federal Criminal de Curitiba/PR.

Destaca-se no Relatório (item 3) a descrição da relação do contribuinte com outras pessoas físicas e jurídicas envolvidas na investigação, a saber: CLÁUDIA MANSUR, DELANO BR, OPTA ARMAZÉNS GERAIS, SUATA SERVIÇO UNIFICADO DE ARMAZENAGEM e MERCOTEX DO BRASIL LTDA.

No item 5 do Relatório, apresenta-se o histórico do procedimento fiscal realizado, com destaque para os seguintes eventos:

- a) O procedimento foi instaurado em 17/07/2008, quando o contribuinte, acompanhado de seu advogado, tomou ciência pessoalmente do Termo de Início de Procedimento Fiscal. Foi-lhe solicitado que informasse quais contas bancárias mantivera em 2005 e 2006, se eram conjuntas ou individuais, e que fossem apresentados os extratos bancários.
- b) Decorrido o prazo estipulado, já prorrogado, os extratos não foram apresentados. Assim, em 09/09/2008, foram expedidas RMF (Requisições de Movimentação Financeira) para os bancos Bradesco e Sofisa, solicitando os extratos bancários do contribuinte relativos ao período 2005 e 2006.
- c) Em 07/05/2010, foram expedidas novas RMF aos mesmos bancos, para obtenção de cópias de alguns cheques.

Conforme relatado, após análise dos extratos bancários do contribuinte, a Fiscalização procedeu conforme o §3º do artigo 42 da Lei nº 9.430/96 e art. 4º da Lei nº 9.481/97. Afirma-se que a conta mantida junto ao banco Bradesco era do tipo individual, conforme declarado pelo contribuinte. Em relação à conta no banco Sofisa, por falta de comprovação, considerou-se ser também do tipo individual. Assim, foram adotados, em resumo, os seguintes procedimentos: I. Segregação de depósitos e créditos em cada uma das contas; II. análise individualizada dos créditos; III. desconsideração/exclusão de créditos relativos a transferências entre contas do mesmo contribuinte, bem como resgates de aplicações, estornos, devoluções de cheques, empréstimos; IV. exclusão de

depósitos/créditos de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00, uma vez que a soma anual foi inferior a R\$ 80.000,00, sendo de R\$ 32.624,64, na conta do Bradesco, e de R\$ 4.000,00, na conta do Sofisa.

A Fiscalização também ressalta que o contribuinte não informou rendimentos tributáveis em sua DIRPF 2006/2005, limitando-se a declarar rendimento isento no valor de R\$ 160.000,00, descrito como "Transf. de patrimônio por mudança de País". A DIRPF não permite saber que tipo de patrimônio teria sido transferido, tampouco foram apresentados comprovantes suficientes a justificar os depósitos em suas contas bancárias.

Aplicou-se a multa agravada (112,5%), por se entender caracterizadas as condições previstas na Lei nº 9.430/96, art. 44, § 2o, inciso I (não atendimento de intimação para prestar esclarecimentos), conforme descrito no item 8 do Relatório Fiscal. Segundo a Autoridade Lançadora, reiteradamente intimado, o contribuinte deixou de apresentar documentos ou esclarecimentos sobre bens, direitos, obrigações, rendas, movimentação bancária, relativos aos anos de 2004 a 2006.

Aplicou-se, ainda, multa exigida isoladamente, por falta de recolhimento do IRPF devido a título de Carnê-Leão, equivalente a 50% do imposto devido nos períodos de apuração considerados (02/2005, 03/2005, 07/2005, 08/2005 e 09/2005).

Após a decisão de primeira instância ter julgado parcialmente procedente a impugnação para tão somente reduzir a multa agravada de 112% para 75%, o recorrente interpõe Recurso Voluntário nas e-fls. 660/776, aduzindo em síntese as mesmas alegações de primeira instância (da qual toma-se por empréstimo parte do relatório do Acórdão recorrido), acrescentando o seguinte:

#### **Preliminares**

- i)** Nulidade do lançamento em questão devido a sua constituição com base em procedimento fiscal carreado em prova irregular, conforme decisão do STJ, nos autos do HC 142.045/PR;
- ii)** Apesar de indiciado, o recorrente jamais teve sua prisão decretada, sequer de forma preventiva ou temporária. A ação penal teve seu andamento suspenso. Ressalta que o trecho do referido IP 009/2006 transcrito no Relatório Fiscal não deixa dúvida quanto à não participação do recorrente no suposto "grupo MAM". A Autoridade Fiscal tenta vincular o recorrente com as imputações relacionadas à "Operação Dilúvio" tão somente por meio do tópico "HORÁCIO A. J. N. TITTA X VÍNCULO COM PESSOAS CITADAS NO ESQUEMA DA OPERAÇÃO DILÚVIO", do Relatório Fiscal. O fato de existir relacionamento familiar da referida operação não autoriza a afirmação "*o contribuinte em questão (..) seria integrante de organização criminoso (..)*", como constou no Relatório Fiscal.
- iii)** Como informação extraprocessual e posterior à impugnação, dada a impossibilidade de prestá-las antes da defesa, o recorrente alega que o CARF

ao julgar o processo n.º 19515.00183/2006-55, de outro interessado, mas decorrentes da referida operação Dilúvio (IP 009/2006), determinou a conversão do julgamento em diligência para que fosse procedido a correta lavratura do lançamento fiscal, desvinculando os fatos geradores que pudesse ter decorrido da obtenção de prova considerada ilegal pelo poder judiciário.

- iv)** Alega que há outro processo administrativo, chancelado sob o n.º 19515.007874/2009-81, em tramite nesse tribunal, mas que foi retirado de pauta por mais de uma vez função da interferência da R. decisão do STJ em seu desfecho;
- v)** Pede que seja declarada a nulidade do acórdão recorrido, bem como do auto de infração e razão da decisão proferida no HC 142.045-PR, que reconheceu a nulidade de todas as provas obtidas no IP n. 009/2006, que deu origem à presente ação fiscal.
- vi)** Alega nulidade do acórdão recorrido, pois afrontou ao devido processo legal, contraditório e ampla defesa, bem como ao art. 16, IV, do Decreto 70.235/72, em razão de indeferimento de provas requeridas por meio de diligências solicitadas à RFB, já que documentos solicitados teriam sido comprovados que foram apreendidos pela Polícia Federal durante a citada operação, conforme mandado de busca e apreensão n.º 144/06, indicando, de forma específica, quais documentos teriam sido necessários para sua defesa, demonstrando prejuízo da defesa.
- vii)** Alega no mérito que a fiscalização entendeu de forma equivocada que houve omissão de rendimentos recebidos de fontes pagadoras situadas no exterior teriam origem de “contratos de câmbios” apresentados pelo recorrente; aduz que os valores apontados no auto de infração são decorrentes desses contratos, e que são relativos à própria acusação fiscal;
- viii)** Aduz que mudou seu domicílio do Paraguai ao Brasil durante o ano-calendário de 2005 e que naquele país as pessoas físicas não eram obrigadas a entregar declaração de imposto de renda, em que se deu os supostos fatos geradores no Brasil, sendo esse imposto de responsabilidade das empresas naquele país, e que por essa razão entende que não há se falar em comprovação de oferecimento da tributação, e, tampouco, em apresentar esclarecimentos de origem e natureza de seu patrimônio transferido para o Brasil, uma vez que os rendimentos foram auferidos no exterior, em data anterior à exigência do IR pessoa física e antes da transferência da residência do recorrente para o Brasil;
- ix)** Aduz que a impossibilidade de tributação dos valores indicados é reconhecida na resposta à pergunta “123”, disponibilizado o site da RFB;
- x)** No que diz respeito à infração de omissão de rendimentos por depósitos bancários em valores de R\$ 234.180,12, na conta do banco Bradesco e R\$ 198.500,00, depositados na conta do Banco Sofisa; aduz que não foram devidamente analisados os documentos carreados aos autos, e que

- operações não foram concretizadas, gerando anulação de negócios jurídicos, e estornos/devolução de valores depositados;
- xi)** Aduz que não houve omissão na análise da matéria sobre a multa decorrente de não recolhimento do IR do carnê-leão; pede sua exclusão;
- xii)** Alegou em matéria de mérito, nulidade por cerceamento do direito de defesa em razão de que a DRJ de origem não analisou a regularidade dos bens/direitos e dívidas e ônus declarados pelo recorrente na DIRPF em confronto com a matéria da acusação fiscal; uma vez que teria inclusive declarado à receita mútuo ao seu cônjuge; bem com empréstimo realizado em contrato de câmbio, para a empresa Delano BR empreendimentos e participações Ltda. Teria sido realizado durante o ano-calendário de 2005 e que foram informados de forma específica à fiscalização, comprovando-se no extrato bancário;
- xiii)** Sobre a comprovação de não integralização do capital social da respectiva empresa (Delano), em que a fiscalização entendeu não ter sido integralizado o valor de R\$ 525.164,00, o recorrente alega que nunca afirmou que houve integralização do respectivo capital social, do qual teria sido sócio majoritário e possuía 99% das cotas, em conjunto com a sócia Claudia Carolina Mansur Niemz, filha do recorrente, afirmando que a empresa teria sido constituída em 2000, muito antes da aquisição das cotas pelo recorrente, mas que toda documentação contábil da empresa teria sido apreendida na operação Dilúvio, já citada acima, e que, por meio dos termos de apreensão apresentados, comprovam que não estariam em sua posse, e que entende ser indispensáveis os devidos esclarecimentos acerca das dúvidas quanto à integralização do capital social; e que a
- xiv)** Quanto à afirmação da decisão de piso de que não há informações nos autos de quais documentos teriam sido apreendidos pela operação, o recorrente alega que conforme o auto de apreensão de termo circunstanciado de busca IPL n.º 009/2006-DPF/PGA/PR, lavrado em 16.08.2006, e apresentados pelo recorrente em 03.04.2010, faz referência a todos os materiais apreendidos da contabilidade da empresa, inclusive extratos bancários e que poderiam comprovar a integralização do capital social;
- xv)** Alega que a distribuição de lucros e dividendos da empresa “Suata Serv. Unif. de Armazenagem e Ter. Alfandegado S.A.” ocorreu no ano-calendário de 2006, e que o período de apuração da presente autuação é de janeiro de 2005 a dezembro de 2005, não tendo correlação, portanto, com o presente lançamento, e deveria ser excluída a exigência de transação dessa operação; alega ainda que a decisão *a quo* não analisou as alegações quanto a essa matéria; ainda assim, alega que o comprovante de rendimentos pagos pela citada empresa teve retenção na fonte do IR, e seria documento suficiente para comprovar a distribuição de lucros.
- xvi)** Quanto à acusação de aquisição de ações da empresa “Mercotex” o recorrente alega que nunca fez parte do quadro societário da empresa, de modo que não existe compra e venda de ações a ser comprovada nos autos,

uma vez que conforme termo de intimação fiscal n.º 14, o recorrente informou que as ações adquiridas foram da empresa “suata”, que pertenciam à Marcotex do Brasil Ltda., inexistindo relacionamento com a empresa Marcotex, e que incorreu em “erro material” no preenchimento da DIPF do ano-calendário 2006, exercício 2007, ao informar em sua Declaração que a aquisição de 8.831.560 (oito milhões, oitocentos e trinta e uma mil, e quinhentos e sessenta) ações seria da empresa Marcotex, e que ao perceber o referido erro, alterou o nome correto na declaração do ano-calendário seguinte (2007, exercício 2008).

- xvii)** Aduz que não houve inconsistências na DIRPF 2005, já que comprovou as operações e os bens declarados, por meio dos documentos apresentados;
- xviii)** Alega que manter a multa de ofício de 75% teria o mesmo efeito ser confisco, já que os documentos solicitados pela fiscalização teriam sido apreendidos, e o que foi possível e estava a seu alcance foram oferecidos à fiscalização, solicitando redução da multa ao percentual de 25%, que segundo esse, tem entendimento o STF sobre o tema.

Pede o cancelamento da autuação.

O processo pautado para julgamento foi convertido em diligência, por meio da Resolução n.º **2301-001.026**, de 14 de setembro de 2023, para que a fiscalização elaborasse relatório no qual sejam identificadas as provas que fundamentaram o lançamento, associando-as a cada um dos itens do demonstrativo de acréscimo patrimonial a descoberto, bem como indicando sua origem, e no caso cotejar com as provas advindas da “Operação Dilúvio. A diligência teve retorno nas e-fls. 793/794.

Diante dos fatos narrados, é o presente relatório.

## VOTO

Conselheiro Wesley Rocha, Relator.

O Recurso Voluntário apresentado é tempestivo, bem como é de competência desse colegiado. Assim, passo a analisar o mérito.

### **DAS PRELIMINARES**

### **DAS PROVAS ALEGADAS COMO ILÍCITAS E DO RETORNO DA DILIGÊNCIA**

É de se destacar os fatos intrínsecos ao presente processo, da qual tomo por empréstimo os fatos narrados pela decisão de piso, dos quais culminaram na presente autuação:

“Inicialmente, deve-se registrar que o procedimento fiscal que originou o Auto de Infração ora julgado decorreu de investigações que culminaram na “Operação

Dilúvio”, desencadeada na madrugada de 16/08/2006. Segundo informações contidas no sítio da Secretaria da Receita Federal do Brasil, disponível em:

*<[http://www.receita.fazenda.gov.br/automaticoSRFSinot/2006/08/17/2006\\_08\\_16\\_13\\_52\\_33\\_594146991.html](http://www.receita.fazenda.gov.br/automaticoSRFSinot/2006/08/17/2006_08_16_13_52_33_594146991.html)>, as investigações duraram dois anos e levaram ao desmantelamento do então considerado “maior esquema já constatado de fraudes no comércio exterior, interposição fraudulenta, sonegação, falsidade ideológica e documental, evasão de divisas, cooptação de servidores públicos, entre outros ilícitos, perpetrado por grupo empresarial estabelecido em São Paulo e com diversas ramificações, notadamente nos Estados do Paraná, Rio de Janeiro, Bahia, Santa Catarina, entre outros, e nos Estados Unidos da América-EUA”.*

Entre as irregularidades praticadas pelo grupo articulador do esquema estavam a venda de notas fiscais para acobertar operações de terceiros (podendo dar suporte documental para introdução clandestina de mercadorias) e o aumento fictício de capital nas empresas, decorrente de aportes promovidos por sócios estrangeiros (empresas estas também controladas pelo líder do Grupo). Nesta segunda modalidade, um mesmo valor saía do Brasil, a título de pagamento de mercadorias, e retornava sob a forma de integralização de capital, permitindo dar cobertura a patrimônio descoberto. Verificava-se, também, a utilização de interpostas pessoas na constituição das empresas.

Conforme detalhado no Relatório Fiscal, restou comprovado que o contribuinte autuado possuía relações negociais e pessoais com diversas pessoas físicas e jurídicas envolvidas no esquema.

Atente-se para o longo tempo decorrido entre o início do procedimento fiscal (17/07/2008) e a data de lavratura do Auto de Infração ora julgado (08/12/2010). Nota-se que durante esse período foram emitidas reiteradas intimações para a apresentação de documentos e esclarecimentos, o que denota que foi oportunizado ao contribuinte a adequada produção de provas.

Dito isso, o recorrente alega que as provas obtidas pela fiscalização decorrem de provas que seriam consideradas ilegais pelo poder judiciário, em razão do HC 142.045/PR, decidido pelo STJ.

Como informação extraprocessual e posterior à impugnação, dada a impossibilidade de prestá-las antes da defesa, o Recorrente alega que o CARF ao julgar o processo n.º 19515.001843/2006-55, de outro contribuinte, decorrente da mesma operação Policial denominada Dilúvio (IP 009/2006), determinou a conversão do julgamento em diligência para que fosse procedido a correta lavratura do lançamento fiscal, desvinculando os fatos geradores que pudesse ter decorrido da obtenção de prova considerada ilegal pelo poder judiciário.

De fato, assiste razão o Recorrente ao alegar que da mesma operação adveio solicitação de diligência, por este Tribunal, por meio do Resolução n.º 2202-000.520, de 13 de agosto de 2013, que por unanimidade, converteu o julgamento para que fosse providenciado o seguinte

Por todo o exposto, para que se possa formar uma convicção acerca da matéria, voto no sentido de CONVERTER o julgamento em diligência, para que:

1. A fiscalização elabore relatório no qual sejam identificadas as provas que fundamentaram o lançamento, associando-as a cada um dos itens do demonstrativo de acréscimo patrimonial a descoberto, bem como indicando sua origem e, no caso de prova advinda da “Operação Dilúvio”, os motivos pelos quais a prova estaria ou não contaminada em decorrência da decisão do STJ, anexando, para tanto, cópia de decisões, despachos e outras peças do processo judicial que entender necessárias.

A referida decisão do STJ, conforme voto vencedor, de relatoria do Ministro Nilson Naves, dispõe o seguinte:

“Voto, pois, pela concessão da ordem com o intuito de, à vista do precedente, a saber, do estatuído no HC-76.686 (6ª Turma, sessão de 9.9.08), reputar ilícita a prova resultante de tantos e tantos e tantos dias de interceptação das comunicações telefônicas; conseqüentemente, a fim de que “toda a prova produzida ilegalmente a partir das interceptações telefônicas” seja, também, considerada ilícita (tal o pedido formulado na impetração), devendo os autos retornar às mãos do Juiz originário para determinações de direito.

(...)

A declaração de ilicitude de provas não se confunde com o trancamento do inquérito ou das ações penais. Indubitavelmente, incumbirá a este Juízo monocrático analisar casuisticamente o conjunto probatório de cada uma das ações penais derivadas deste inquérito nº 2006.70.00.022435-6 para, ao final, julgar os pleitos deduzidos pela acusação, ainda que não haja modificação, em sede recursal, do acórdão lavrado no HC 142045/PR”.

Conforme bem descrito no Acórdão do Recurso voluntário, ficou consignado que nem todas as provas foram consideradas ilícitas quando do julgamento do caso no STF, bem como também houve dúvida quanto aos documentos juntados na ação fiscal, já que não haveria certeza de quantas provas utilizadas pela autoridade fiscal estaria contaminada, senão vejamos:

“O processo judicial foi remetido ao Supremo Tribunal Federal, que, em 08/11/2011, por unanimidade, negou provimento ao agravo regimental no recurso extraordinário com agravo, nos termos do voto da Relatora, Ministra Cármen Lúcia, ocorrendo o trânsito em julgado em 19/12/2011, conforme pesquisa realizada em 29/05/2013, no site do referido tribunal.

Importa ressaltar que o Supremo Tribunal Federal não declarou a nulidade de toda prova produzida na Operação Dilúvio, mas tão somente “a prova resultante de tantos e tantos e tantos dias de interceptação das comunicações telefônicas”, ou seja, aquelas resultantes das prorrogações consideradas ilegais por aquele Tribunal, determinando-se o retorno dos autos ao Juiz originário para as determinações de direito. Não obstante tenha

sido reconhecida a ilicitude das prerrogações das interceptações telefônicas no âmbito da Operação Dilúvio e de toda a prova produzida a partir destas, não há nos autos elementos que permitam aferir, com certeza, quais provas estariam contaminadas.

O lançamento se baseia em diversos documentos que foram apreendidos (contratos, cartas, documentos bancários, certidões, certificados de ações, recibos, etc), sem que haja indicação nos autos de quais teriam sido obtidos em razão das referidas interceptações telefônicas.

Com o retorno da diligência naquele processo, o **Acórdão n.º 2202-003.481**, de 13 de julho de 2016, da 2ª Câmara/2ª Turma Ordinária, da 2ª Seção, teve como desfecho o cancelamento da exigência fiscal, uma vez que: “o Lançamento foi efetivamente baseado (quase integralmente) nas provas e documentos obtidos na Operação Dilúvio, que não podem ser consideradas. Sendo excluídas tais provas, não é possível individualizar o montante de acréscimo patrimonial que seria identificado. Enfim, devem ser desconsiderados, como gastos ou dispêndios, todos os valores apurados com base nessas provas”, do qual à unanimidade, foi dado provimento ao recurso voluntário daquele processo, que contém a seguinte ementa:

“ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF Ano-calendário: 2001 NULIDADE DE PROVAS. DECISÃO JUDICIAL.

A decisão judicial que declara a nulidade da prova, em decorrência da forma como foi produzida, faz com que elas sejam extirpadas do mundo jurídico, não podendo gerar efeitos para o processo administrativo.

Recurso Voluntário Provido”

No presente caso, o relatório fiscal encontra-se nas e-fls. 561 e seguintes, identifica muitas provas que foram alegas pelo contribuinte que não teve acesso a todos os documentos que constituem prova para o auto de infração, e conseqüentemente não pode se defender plenamente das imputações contra ele impostas, caracterizando possível cerceamento de defesa, nos termos do art. 59, do Decreto nº 70.235, de 1972.

Ocorre que, conforme decido também pelo Acórdão citado, entendo haver dúvidas de quais provas tiveram relação com as provas que decorreram foram consideradas ilícitas pelo STJ, e quais poderiam ainda substituir na presente autuação.

Assim, diante da necessidade de verificar a extensão das provas utilizadas nesta fiscalização, o colegiado resolveu converter o julgamento diligência, por meio da Resolução, 2301-001.026, de 14 de setembro de 2023, teve retorno nas e-fls. 793/794, tendo a seguinte conclusão:

“(…) Analisados os elementos instrutórios do presente processo, constatamos que a autuação fiscal foi procedida desvinculada de provas ilegais (e/ou delas decorrentes), tendo em vista que, para a consecução do lançamento, a Fiscalização baseou-se nos documentos e esclarecimentos fornecidos pelo próprio contribuinte, e, na inércia deste, ou insuficiência dos elementos carreados por este durante o procedimento fiscal, valeu-se de extratos bancários fornecidos por

Instituições Financeiras onde o contribuinte mantinha movimentação financeira à época dos fatos, amparada, neste caso, em Requisições de Informações sobre Movimentação Financeira (RMF), conforme mandamento legal pertinente.

Tendo em vista o atendimento dos objetivos da presente diligência, fica o epígráfico científico do resultado da mesma, sendo concedido o direito de sobre ela se manifestar no prazo de 30 dias (artigo 35, parágrafo único do Decreto nº 7.574/2011)".

Destaca-se que além das provas identificadas, verifica-se dos autos que a fiscalização de fato intimou as instituições financeiras, promovendo assim conhecimento de movimentações que resultaram na apuração do respectivo crédito fiscal.

Portanto, tendo em vista que não houve a utilização de provas consideradas ilícitas que sustentaram a presente atuação, passo a analisar as razões recursais.

#### **DO CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA**

Alega o Contribuinte que não teve como produzir todas as provas necessárias em razão da alegação de que muitas delas estariam em poder da polícia federal.

Porém, em processo administrativo fiscal as causas de nulidade se limitam às que estão elencadas no artigo 59 do Decreto 70.235, de 1972:

"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.**

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Parágrafo acrescentado pela Lei 8.748, de 1993".

Já o art. 60 da referida Lei, menciona que as irregularidades, incorreções e omissões não configuram nulidade, devendo ser sanadas se resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio:

"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".

Nesse sentido, está pacificado em nossos Tribunais o princípio *pas de nullité sans grief*, ou seja: não há nulidade sem prejuízo.

No presente caso, verifica-se que o Recorrente teve ciência de todos os fatos que estavam sendo apontados, pois respondeu a todo questionamento da fiscalização, bem como indicou elementos solicitados para as conclusões do lançamento. Apresentou defesa e foi notificado dos demais atos administrativos, incluindo recurso e demais manifestações, quanto ao que foi apurado no processo administrativo fiscal.

No que diz respeito à ampla defesa e contraditório, registra-se que é pelo Processo Administrativo Fiscal - PAF que a Fazenda Pública se utiliza para cobrar legalmente seus créditos, sendo eles de natureza tributária ou não.

A legislação obriga o agente fiscal a realizar o ato administrativo, verificando o montante devido e determinando a exigência da obrigação tributária e sua matéria tributável, bem como confeccionar a notificação de lançamento e verificar todas as ocorrências necessárias para a constituição do crédito público. Isso inclui realizar todos os procedimentos necessários para a cobrança do tributo devido quando da identificação do fato gerador. Portanto, a lavratura do auto de infração é legítima, em conformidade com o art. 142 do CTN e com o art. 10 do Decreto nº 70.235/72, conforme os dispositivos a seguir transcritos *in verbis*:

#### 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".

#### DECRETO n.º 70.235/72.

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá 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 trinta dias; VI a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula".

Verifica-se dos autos que os procedimentos administrativos foram devidamente realizados sem mácula ou nulidade, dentro do processo administrativo fiscal (rito processual).

O PAF – Processo Administrativo Fiscal é orientado por fases, que se inicia pelo ato da fiscalização realizada pela autoridade administrativa (e pela ordem do MPF), da qual realiza as atividades e procedimentos necessários para obter as informações pertinentes na constituição do crédito devido, conforme determina o artigo 196, do CTN, conforme transcrição abaixo:

“Art. 196. A autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas”.

Assim, a autoridade administrativa tem o poder-dever de realizar diligências que entender devidas para verificar o levantamento de todas as informações necessárias, desde que permitidas em lei, para a respectiva busca da verdade material sobre os fatos em relação a obrigação tributária a ser cumprida, podendo examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, movimentações financeiras, papéis e feitos comerciais ou fiscais dos contribuintes.

Apesar das ações de fiscalização possuírem caráter investigatório e inquisitório, realizando procedimentos unilaterais, de obediência obrigatória, que não é absoluta, o desfecho do PAF alberga os princípios da ampla defesa e contraditório, pois existe nele a possibilidade do contribuinte se manifestar, impugnar, apresentar provas, e contestar todo o apontamento realizado.

O PAF, como em diversos procedimentos, é constituído de fases, e nesse sentido existe uma espécie de *fase não contenciosa*. Para melhor explicar é de se transcrever a lição de Hugo de Brito Machado, do qual explica:

"A determinação do crédito tributário começa com a fase não contenciosa, que é essencial no lançamento de ofício de qualquer tributo. tem início com o primeiro ato da autoridade competente para fazer o lançamento, com o objetivo de constituir o crédito tributário. Tal ato há de ser necessariamente escrito, e deve ser levado ao conhecimento do sujeito passivo da obrigação tributária correspondente, posto que só assim pode ser considerado completo. Em outras palavras: o ato inicial da fase não contenciosa da constituição do crédito tributário completa-se quando é levado ao conhecimento do sujeito passivo da obrigação tributária, aquele contra quem o ato é praticado e tem, portanto, interesse em se manifestar contra ele". MACHADO, Hugo de Brito. *Teoria Geral do direito tributário*. Editora Malheiros, São Paulo, 2015, pág 411).

Portanto, diferentemente do que alega o recorrente, no sentido de não haver ampla defesa e contraditório na constituição do crédito, com cerceamento seu direito, o processo administrativo fiscal em algum momento deve ser constituído para aí sim ser contestado, se for o caso, com a finalidade de fazer coisa julgada material administrativa, consoante a reunião de um conjunto probatório. São procedimentos necessários para apurar e constatar as irregularidades e

possíveis fraudes que possam vir a ocorrer no recolhimento dos tributos, em consonância com as normas imbuídas na Constituição Federal brasileira. Tal procedimento é conhecido como controle interno, ou autocontrole da legalidade do ato administrativo fiscal na administração dos tributos federais.

Nesses termos, estando o auto de infração formalmente perfeito, com a discriminação precisa do fundamento legal sobre a determinação da obrigação tributária, e acessórios, os juros de mora, a multa e a correção monetária, revela-se inviável falar em nulidade, não se configurando qualquer óbice ao desfecho da demanda administrativa, uma vez que não houve elementos que possam dar causa ao cerceamento do direito de defesa que possa gerar a nulidade alegada ou anulação do crédito fiscal.

## **DO MÉRITO**

### **DA OMISSÃO DE RENDIMENTOS**

Conforme relatório fiscal, a autoridade administrativa constituiu crédito tributário pela presunção legal de omissão de rendimentos decorrente de depósitos de origem não comprovada, omissão de rendimentos advindos do exterior, e multa isolada devido pelo carnê-leão, considerando os seguinte enquadramento legal: “Lei nº 4.506, de 1964, art. 26, Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 24, § 2º, inciso IV, e 70, § 3º, inciso I)”.

conforme apuração e decisão de piso, transcrevo os trechos sobre o mérito da acusação fiscal:

No caso aqui apreciado, evidencia-se no Relatório Fiscal (fls. 467-495) que a documentação carregada pelo contribuinte durante o procedimento de fiscalização não demonstra a origem de diversos depósitos (quem depositou) e o porquê de sua realização.

Diante da insuficiência de extratos e esclarecimentos, inclusive, foi necessária a expedição de Requisições de Movimentação Financeira (RMF), dirigidas aos estabelecimentos bancários em que o contribuinte fiscalizado mantinha contas.

Instado por diversas vezes a prestar esclarecimentos acerca de sua movimentação financeira, o contribuinte não o fez a contento, limitando-se, em várias ocasiões, a justificar que a impossibilidade de atendimento às intimações se dava por conta das apreensões de documentos realizadas no âmbito da “Operação Dilúvio”.

Assim, tendo sido consideradas insuficientes as informações prestadas, os depósitos bancários não identificados foram considerados como de origem não comprovada, aplicando-se o disposto no artigo 42 da Lei nº 9.430/1996, anteriormente citado.

Analisando-se a impugnação, constata-se que o interessado prestou apenas esclarecimentos esparsos, insuficientes à justificação da totalidade das movimentações financeiras descritas pormenorizadamente no

lançamento, conforme planilhas de apuração dispostas no item 7 do Relatório Fiscal.

Saliente-se, ainda, que procedeu com acerto a Fiscalização quando excluiu os depósitos/créditos de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00, tendo em vista que a soma anual foi inferior a R\$ 80.000,00. Observou-se, assim, o disposto no art. 42, § 3º, inciso II, da supracitada Lei nº 9.430/96, com valores atualizados pela Lei nº 9.481/97. Além desses valores, excluiu, também acertadamente, os decorrentes de contratos de câmbio, já contemplados na apuração da omissão de rendimentos recebidos do exterior.

Em suas razões o recorrente aduz que os valores de R\$ 26.000,00, depositado em 07.07.2005, feito pela Camp. Comércio de importação Ltda. e os valores de R\$ 141.000,00, realizado por Campinas veículos Ltda, foram devolvidos, em razão do cancelamento do negócio jurídico praticado.

Ocorre que, os documentos citados pelo recorrente em seu recurso (e-fls. 593/596), são justamente os valores identificados como omissos, em razão de que não há prova dos valores estornados às pessoas jurídicas identificadas nos extratos juntados ao processo.

Entendo que tais argumentos, sem lastro capaz de afastar os apontamentos de omissão de rendimento feitos pela fiscalização, acabam sendo meras alegações, desprovidas de provas idôneas que possam confirmar o direito alegado pelo recorrente.

Por sua vez o recorrente alega que: *“nem todo ingresso financeiro é acréscimo patrimonial, tem que analisar cada caso concreto para verificar se houve ou não este acréscimo. E os depósitos bancários por si só não caracterizam renda”*. Ainda, aduz que a movimentação financeira por si só não é capaz de dar lastro ao lançamento fiscal, bem como realizou vasta alegações sobre a falta de fundamentação de constituição do crédito fiscal, apontando legislação, jurisprudência e doutrina do entendimento do seu direito para cancelar o crédito fiscal.

Nesse sentido, o lançamento tem por fundamento o art. 42, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, assim transcrito:

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

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

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

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais).

§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento. (Incluído pela Medida Provisória nº 66, de 2002)

§ 5o Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.

§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares.

O imposto de renda tem como fato gerador a disposição de renda, conforme dispositivos citados abaixo, em especial no artigo 43, da Lei, lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966-CTN, e demais legislações, conforme transcrição abaixo:

Lei nº 5.172/66

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988.

"Art. 1º Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliados no Brasil, serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

Art. 2º O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei".

Conforme leciona Ricardo Mariz de Oliveira: "acréscimo patrimonial é o próprio objeto da incidência do imposto de renda, segundo a norma complementar definidora do seu fato gerador, de modo que o patrimônio apresenta-se como parte integrante e essencial desta hipótese de incidência tributária, pois é a partir dele que se pode determinar a ocorrência ou não do acréscimo visado pela tributação<sup>1</sup>".

Diferentemente do que entende o recorrente o conceito de renda e rendimento ou a sua disponibilidade decorre da interpretação fiel aos dispositivos acima citados.

A Lei que trata do tributo é a Lei Complementar, justamente o CTN, recepcionado pela CF de 88 como tal, e a Lei que impõe as condições e a ocorrência do fato gerador é a Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Inexiste vício na aplicação das normas.

O conceito de renda, para Hugo de Brito Machado, é definido da seguinte forma:

"renda é sempre um produto, um resultado, quer do trabalho, quer do capital, quer da combinação desses dois. Os demais acréscimos patrimoniais que não se comportem no conceito de renda são proventos. (...) Não há renda, nem provento, sem que haja acréscimo patrimonial, pois o CNT adotou expressamente o conceito de renda como acréscimo (...)"<sup>2</sup>.

Assim, renda é o acréscimo patrimonial derivado do capital ou do trabalho, podendo ser a soma de ambos. Portanto, para que já incidência do IR tem que haver disponibilidade econômica, que nada mais é do que possibilidade de usar ou dispor de dinheiro ou "coisas" conversíveis. Já a disponibilidade jurídica é a disposição de direito de créditos, ou seja "ter" o direito de forma abstrata.

Sobre a "disponibilidade" de renda, Ricardo Mariz ensina que:

"Disponibilidade representa a possibilidade que o proprietário do patrimônio tem de ter as rendas ou os proventos para fazer com eles o que bem entender, nos limites da lei reguladora do uso da propriedade de qualquer bem.

Mas também há um consenso jurídico mais específico para o termo, o qual pode ser encontrado no art. 1228, do código Civil, *in verbis*:

<sup>1</sup> OLIVEIRA, Ricardo Mariz de. Fundamentos do Imposto de Renda. São Paulo: IBDT, volume 1, 2020, página 49.

<sup>2</sup> MACHADO, Hugo de Brito. Curso de direito tributário, 29, ed. Malheiros, São Paulo, 2009, pp. 314.

*Art. 1.228. O proprietário tem a faculdade de usar, gozar e dispor da coisa, e o direito de reavê-la do poder de quem quer que injustamente a possua ou detenha.*

Nesse dispositivo, o verbo “dispor” é usado no sentido de alienação da coisa, aliás, no mesmo sentido em que ele também é empregado em outras normas do código, tais como as do art. 213, 537, 1.335, inciso I, 1.449, inciso II (...)

A disponibilidade, portanto, também implica o poder de alienar o bem a qualquer título.

Contudo, o que mais relevante se pode observar é a que a disponibilidade é um dos atributos da propriedade, tanto quanto os atributos de usar e gozar da coisa de que se é proprietário (...).

Ora sob qualquer ângulo de visão, a disponibilidade a que alude o art. 43 do CTN corresponde aos atributos da propriedade previstos no art. 1.228 da lei civil, que são a possibilidade de alienar a coisa representativa da renda, ou melhor, o objeto do direito em que a renda se constitui (o dinheiro, o título de crédito, outro bem material ou imaterial), ou os direitos de usá-lo e dele gozar, além do direito de defesa do mesmo contra terceiros.<sup>3</sup> \_

Assim, verificada a omissão de rendimentos sem que se tenha havido a comprovação da origem dos valores, apesar da tentativa do recorrente em demonstrar a licitude das operações, faltaram documentos hábeis e idôneos para dar lastro às suas alegações, devendo o lançamento deve ser mantido por falta de comprovação de sua origem.

A jurisprudência desse conselho é pacífica, quanto ao tema:

Ementa(s)

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,

<sup>3</sup> OLIVEIRA, Ricardo Mariz de. Fundamentos do Imposto de Renda. São Paulo: IBDT, volume 1, 2020, páginas 364/365.

não comprove, 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 1302-002.618, Sessão de julgamento de 12/03/2018, Conselheiro Relator Rogerio Aparecido Gil, 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária).

Ademais, a Súmula CARF n.º 26, assim dispõe:

“A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada”. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Vale lembrar ainda que a comprovação da origem dos recursos deve se dar de forma individualizada, ou seja, há que existir correspondência de datas e valores constantes da movimentação bancária com os documentos apresentados, a fim de que exista certeza inequívoca da procedência das importâncias movimentadas, segundo o que dispõe o § 3º do art. 42, da Lei 9.430/1996.

Em seu recurso o recorrente aduz que os valores que compõe a exigência das contas do banco Bradesco e Sofisa foram devidamente refutadas.

Por fim, afirma o Recorrente que as pessoas residentes no Paraguai não são obrigadas a entregar Declaração de Imposto de Renda, e que ao se mudar para o Brasil em 2005 não seria obrigado a apresentar informações ao Fisco brasileiro em data anterior em que residia em outro país. Contudo, a exigência decorrente do próprio ano-calendário de 2005, exercício 2006, período que o Recorrente se encontrava no Brasil, ao passo que pelas normas brasileiras a DIRPF é obrigatório para quem auferir renda acima da faixa de isenção vigente à época dos fatos geradores.

Nesse sentido, acompanho a decisão de primeira instância, já que a prova do direito é de quem alega e nesse caso, caberia à recorrente apresentar as provas de sua alegação, uma vez

que em processo tributário o ônus da prova é do contribuinte, quando acusado. Fato esse que não ocorreu.

Em processo administrativo fiscal, tal qual no processo civil, o ônus de provar a veracidade do que afirma é do interessado, *in casu*, do contribuinte ora recorrente. Neste sentido, prevê a Lei nº 9.784/99 em seu art. 36:

“Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no artigo 37 desta Lei”.

Em igual sentido, temos o art. 373, inciso I, do CPC:

“Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor”.

Encontra-se sedimentada a jurisprudência deste Conselho neste sentido, consoante se verifica pelo *decisum* abaixo transcrito:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano- calendário: 2005

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A AÇÃO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado.

(...)

(Acórdão nº 3803004.284 – 3ª Turma Especial. Sessão de 26 de junho de 2013, grifou-se).

Por fim,

Assim, não assiste razão o recorrente.

### **DA MULTA ISOLADA E DA MULTA DE OFÍCIO**

Conforme se verifica do auto de infração, foi aplicada a multa isolada prevista no art. 44º, inciso I, da Lei n.º 9.430/96, concomitante à multa de ofício, descrito no inciso II, do mesmo diploma, assim transcrito:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

(...)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

Sustenta o recorrente que não há IRPF devido a título de Carnê-Leão.

**Como se verifica dos autos, a autuação decorre do ano-calendário 2005, exercício 2006.**

Nesse sentido, a obrigação acessória exigida pelo não recolhimento devido do tributo com o preparo e pagamento do carnê-leão se dá a partir do ano-calendário de 2007 diante, da interpretação de vigência na nova legislação que previu a respectiva exigência. Após amplo debate perante esse Conselho Administrativo, o tema tornou-se pacificado por meio da súmula **147, in verbis:**

**“Súmula CARF nº 147**

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

A Instrução Normativa SRF nº 46, de 13/05/1997, regulamentando a matéria, determina que o imposto de renda devido pelas pessoas físicas, sob a forma de recolhimento mensal, não pago, sujeita-se, nas hipóteses de fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/1997, aos seguintes procedimentos:

"Art. 1º O imposto de renda devido pelas pessoas físicas sob a forma de recolhimento mensal (carnê-leão) não pago, está sujeito a cobrança por meio de um dos seguintes procedimentos:

(...)

II Se corresponderem a rendimentos recebidos a partir de 1º de janeiro de 1997:

a) quando não informado na declaração, será lançada multa de 75% (setenta e cinco por cento) sobre o valor do imposto mensal devido e não recolhido, que será cobrada isoladamente, bem assim o imposto suplementar apurado na declaração, após a inclusão desses rendimentos, acrescido da multa de 75% (setenta e cinco por cento) e de juros de mora;

b) quando informado na declaração de rendimentos, será lançada multa de 75% (setenta e cinco por cento) sobre o valor do imposto mensal devido e não recolhido, que será cobrada isoladamente.”

Como se verifica dos autos, a multa isolada foi aplicada posteriormente à nova sistemática legislativa, sendo assim possível a incidência da multa de ofício concomitante à multa isolada, de forma objetiva, não cabendo ao julgador afastar norma legal, sob pena de incorrer em falta funcional.

Nesse sentido, O CARF vem decidindo sobre o tema em questão no Acórdão 2301-005.113, de 10/08/2017, assim transcrito:

“MULTA ISOLADA DO CARNÊ-LEÃO E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA.

Somente a partir da vigência da Medida Provisória 351, de 2007 (convertida na Lei 11.488, de 2007) é devida a multa isolada pela falta de recolhimento do carnê--leão, independentemente da aplicação, relativamente ao mesmo período, da multa de ofício pela falta de recolhimento ou recolhimento a menor de imposto, apurado no ajuste anual”.

Reproduzo o voto vencedor do Conselheiro Antônio Lopo Martinez no Acórdão 2202002.960, de 21/01/2015, assumindo as mesmas razões, *mutatis mutandis*, de decidir:

A Medida Provisória nº 351, de 2007, posteriormente convertida na Lei nº 11.488, de 2007, alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, instituindo a hipótese de incidência da multa isolada no caso de falta de pagamento do carnê-leão.

O Art. 44 passou a ter, então, a seguinte redação:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) 1- de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) a) na forma do art. 8º da Lei no 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) [...]

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) I - prestar esclarecimentos; (Renumerado da alínea "a", pela Lei nº 11.488, de 2007) - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei no 8.218, de 29 de agosto de 1991; (Renumerado da alínea "b", com nova redação pela Lei nº 11.488, de 2007) III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei. (Renumerado da alínea "c", com nova redação pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 3º Aplicam-se às multas de que trata este artigo as reduções previstas no art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no art. 60 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991.

§ 4º As disposições deste artigo aplicam-se, inclusive, aos contribuintes que derem causa a ressarcimento indevido de tributo ou contribuição decorrente de qualquer incentivo ou benefício fiscal. Como se vê, diferentemente do que se tinha antes, o art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996 passou a prever as duas penalidades: a primeira, de 75%, no caso de falta de pagamento ou pagamento a menor de imposto; a segunda, de 50%, pela falta de pagamento do carnê-leão. Assim, a ressalva antes existente à aplicação simultânea das duas penalidades deixou de existir. Aliás, a questão nunca foi a impossibilidade jurídica de incidência concomitante de duas penalidades, mas a falta de previsão legal de incidência das duas multas, calculadas sobre a mesma base. Pois bem, a Lei nº 11.488, de 2007, criou esta previsão legal. Assim, em conclusão, entendo devida a multa isolada, para os anos-calendário de 2010 e 2011, independentemente da aplicação da multa pela falta de recolhimento do imposto devido quando do ajuste anual.

Assim, a multa isolada é indevida no presente caso, por falta de apresentação da obrigação acessória, devendo ser mantida somente a multa de ofício aplicada para penalizar a falta de recolhimento do tributo.

#### **DO PEDIDO DE DILIGÊNCIA**

Pede o Recorrente diligência para que seja confirmada as alegações feitas no curso do processo administrativo, a fim de afastar acusação fiscal.

Contudo, a diligência somente pode ser acolhida nos casos de dúvidas ou que possam esclarecer determinados procedimentos da autuação ou em situações que o recorrente não tem possibilidade de produzir a prova que se pretende. O que não é o caso da presente demanda administrativa.

A prova deve ser trazida aos autos pelo contribuinte, pois não é ônus da administração pública ou da Fazenda a busca de provas do direito alegado pelo recorrente. Se o fisco tem a possibilidade legal de exigir o tributo com base na presunção legal, não faz sentido impor ao fisco o dever de provar que a presunção em seu favor não pode subsistir.

É elementar que a prova para infirmar a presunção deve ser produzida por quem tem interesse na demanda, que no caso é o contribuinte.

#### **CONCLUSÃO**

Ante o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário para, não acolher as preliminares arguidas, e no mérito **DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO**, para cancelar a multa Isolda, nos termos do presente voto, mantendo-se as demais disposições da autuação.

*(documento assinado digitalmente)*

**Wesley Rocha**

Relator