



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

Processo nº 16095.000293/2008-19
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2201-005.012 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de fevereiro de 2019
Matéria IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM ORIGEM COMPROVADA.
Recorrente LUIZ PEREIRA DA SILVA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2002, 2003

DEPÓSITO BANCÁRIO. ÔNUS DA PROVA. MATÉRIA SUMULADA. SUJEITO PASSIVO É O TITULAR DA CONTA BANCÁRIA.

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1997, o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza a presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo. Não comprovada a origem dos depósitos em conta corrente bancária, deve ser mantido o lançamento tributário pois a presunção estabelecida pelo citado dispositivo legal dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

Nestes casos, o lançamento em razão da omissão de receita deve ser lavrado em desfavor do titular da conta bancária.

MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS SOLICITADOS EM INTIMAÇÃO FISCAL. IMPOSSIBILIDADE

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

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. MATÉRIA SUMULADA.

De acordo com o disposto na Súmula nº 02, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário para afastar a aplicação da multa agravada e reduzi-la ao percentual de 75% nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra - Presidente em Exercício.

(assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Débora Fofano, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Douglas Kakazu Kushyama, Mônica Renata Mello Ferreira Stoll (Suplente Convocada), Marcelo Milton da Silva Risso e Daniel Melo Mendes Bezerra (Presidente em Exercício). Ausente o conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo.

Relatório

Cuida-se de Recurso Voluntário de fls. 163/186, interposto contra decisão da DRJ em São Paulo II/SP de fls. 146/156, a qual julgou procedente o lançamento de Imposto de Renda de Pessoa Física – IRPF de fls. 89/96, lavrado em 27/5/2008, relativo aos anos-calendário de 2002 e 2003, com ciência do RECORRENTE em 4/6/2008, conforme AR de fls. 98.

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo foi apurado por omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários sem origem comprovada, no valor de R\$ 172.080,66, já inclusos juros de mora (até o mês da lavratura) e multa de ofício no percentual de 112,5%, agravada por suposto embaraço à fiscalização, com base no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996.

De acordo com o Termo de Verificação Fiscal – TVF, acostado às fls. 84/88, o contribuinte foi intimado em 27/09/2007 para apresentar documentos relativos à compra e venda de imóveis, aquisição de cotas de empresas, compra de automóveis, e extratos bancários de todas as contas do contribuinte, de jan/02 à dez/05. No entanto, o contribuinte não atendeu aos itens solicitados pela fiscalização, o que provocou a lavratura do Termo de Embaraço à Ação Fiscal em 06/11/2007, nos termos do art. 33, inciso I, da Lei nº 9.430/96. Desta forma, foi agravada a multa de ofício.

Também como decorrência do embaraço à fiscalização, a autoridade lançadora, amparada pelo art. 3º do Decreto 3.724/2001, encaminhou ao Banco do Brasil a Requisição de Informação sobre Movimentação Financeira (RMF) por verificar nos sistemas da Receita Federal movimentação financeira do contribuinte no mencionado banco nos anos 2002 e 2003.

Após o recebimento dos extratos da conta corrente 110.167-6, agência 1267-X do Banco do Brasil, a fiscalização elaborou planilha discriminando data do crédito/depósito e seu valor, número do documento, histórico, assim como o valor total mensal dos depósitos e intimou o contribuinte para comprovar a origem dos valores creditados em sua conta bancária.

Como o contribuinte não apresentou documentação hábil e idônea para comprovação da origem dos valores creditados em sua conta bancária, a autoridade fiscalizadora efetuou o lançamento dos seguintes montantes:

Mês//Ano	2002	2003
Jan	400,00	400,00
Fev	10.300,00	400,00
Mar	25.400,00	1.460,84
Abr	13.227,88	0,00
Mai	12.400,00	0,00
Jun	400,00	0,00
Jul	29.950,00	0,00
Ago	29.080,00	0,00
*Set	*45.175,00	0,00
Out	13.400,00	0,00
Nov	29.050,00	0,00
Dez	17.580,00	0,00
TOTAL	226.362,88	2.260,84

Observação: *Em 20 de setembro de 2002 houve um depósito em caderneta de poupança no valor de R\$ 12.750,00, que acrescentado aos créditos em conta corrente no valor de R\$ 32.425,00, gerou o valor de R\$ 45.175,00 constante na planilha supra.

A planilha com os depósitos individualizados consta das fls. 77/78 e os extratos bancários encontram-se acostados às fls. 28/76.

Também nos termos do relatório fiscal, a multa foi agravada no percentual de 112,5% com base no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, sob o argumento de que o contribuinte não respondeu os esclarecimentos solicitados, o que caracteriza embaraço à fiscalização.

Da Impugnação

O RECORRENTE apresentou sua Impugnação de fls. 103/143. Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação elaborada pela DRJ em São Paulo II/SP, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório

O contribuinte enviou por via postal a defesa de fls. 96/136 em 30/06/2008 (fl.95), em que alega conforme segue, resumidamente:

A exigência está revestida de ilegalidade, sendo nula de pleno direito, não só pelo fato de ter sido constituída, parcialmente, extemporaneamente referente ao período de 31.01.2002 à 28.02.2003, mas porque não restou comprovado quaisquer acréscimos patrimoniais obtidos que poderiam servir de base para tributação, sendo ilegal presumir auferimento de rendas através de depósitos bancários, restando afrontados os dispositivos legais dos arts. 153, 111.

Em nenhum momento, restou comprovada a obtenção de renda ou acréscimo de patrimônio do impugnante ensejador de possível de tributação que pudesse servir de base para a cobrança de I.R.P.F., como requer não só as disposições declinadas alhures, como também, a condução dos arts. 43 do CTN e 153 da CF/88 e art. 6º. da Lei 8.021/90.

A base de cálculo a ser utilizada, obrigatoriamente, deve guardar relação com as exteriorizações de riquezas constitucionalmente previstas (renda, acréscimo de patrimônio e resultados positivos) o que não aconteceu.

O gente fiscal, simplesmente, através dos depósitos bancários realizados pelo impugnante PRESUMIU auferimento fictício de “rendas” ou acréscimo de capital, sem, contudo, provar os fatos constitutivos do direito à cobrança do imposto de renda - I.R.P.F.

O lançamento fiscal impondo, COMPULSORIAMENTE, Imposto de Renda não possui qualquer relação de causalidade entre a exigência lançada e a efetiva movimentação realizada pelo impugnante, mormente porque, não houve a, expressa, detecção de auferimento de riquezas ou aumento de capital, incompatível com o patrimônio existente, revelando inaceitável a utilização de formas indiretas PRESUNTIVAS para aferir ocorrência do fato gerador, como exigem os art. 846 do RII§99 c/c art. 43 do CTN.

Nesse sentido, não pode prevalecer a exigência do tributo em apreço, traduzindo-se a esdrúxula e sem amparo legal, restando violado os arts. 43 do CTN, arts. 150, I e 153, 111 ambos da CF/88, capeado aos arts. 37, art. 55, 2011 e art.846 do RIR 99, não só porque é ilegítimo o lançamento constituído apenas em extratos bancários, mas também devido a A . Fazendária não ter se incumbido de provar, inequivocamente, acréscimo patrimonial ou obtenção de rendas e riquezas do impugnante.

Discorre sobre o “Princípio da Eventualidade” para defender o argumento da decadência dos fatos geradores ocorridos até 28/02/2003 (pg.16/33 da defesa).

Argumenta sobre a desqualificação da multa agravada (fl.33/39) alegando ser necessário que se prove haver intuito de fraudar o fisco e sobre o “princípio da onerosidade menos excessiva” do art. 112 do CTN.

É nesse mister que fraude e dolo não tem escura na PRESUNÇÃO, como erroneamente fez constar no lançamento,

sendo iniludível que improvada a prática Lesiva não há que prevalecer a pecha exorada, vez que "cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados".

Requer o cancelamento da autuação por entender que depósitos bancários não constituem, por si só, fato gerador para a exigência do IRPF consoante preconiza os arts. 43 do CTN, o reconhecimento da decadência e subsidiariamente a redução da multa para 75%.

Da Decisão da DRJ

Quando do julgamento do caso, a DRJ em São Paulo II/SP julgou procedente o lançamento, conforme ementa abaixo (fls. 146/156).

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA — IRPF

Ano-calendário: 2002 e 2003

DECADÊNCIA.

Nos casos em que o contribuinte entrega a declaração, o lançamento do Imposto de Renda das Pessoas Físicas tem a natureza jurídica de lançamento por homologação, sendo que o termo inicial para a contagem do prazo decadencial de 5 (cinco) anos é a data da ocorrência do fato gerador, ou seja, 31 de dezembro do ano-calendário correspondente ao exercício analisado.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS

A presunção legal de omissão de rendimentos autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária ou o realbeneficiário dos depósitos, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos.

IMPUGNAÇÃO. PROVAS REVISÃO

A impugnação deve ser instruída com os elementos de prova que fundamentem os argumentos de defesa. Alegações desacompanhadas dos meios de prova que as justifiquem não têm qualquer relevância na análise dos fatos alegados. No entanto, questões de fato comprovadas, quer mediante ajuntada de provas pelo contribuinte ou mesmo da análise dos documentos constantes dos autos enseja a revisão do lançamento por parte da autoridade administrativa, conforme previsão do artigo 145 do Código Tributário Nacional.

AGRAVAMENTO DA PENALIDADE

Autorizado o agravamento da penalidade quando o contribuinte obsta a ação fiscal.

JURISPRUDÊNCIA.

As decisões judiciais e administrativas não constituem normas complementares do Direito Tributário, aplicando-se somente à questão em análise e vinculando as partes envolvidas no litígio, à exceção das decisões do STF ' sobre inconstitucionalidade da legislação.

Lançamento Procedente

Do Recurso Voluntário

O RECORRENTE, devidamente intimado da decisão da DRJ em 12/6/2009, conforme AR de fl. 162, apresentou o recurso voluntário de fls. 163/186 em 1º/7/2009.

Em suas razões, reiterou os argumentos da impugnação.

Este recurso voluntário compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.

PRELIMINAR

Decadência

Afirma que o RECORRENTE que, pela regra do art. 150, §4º do CTN, houve decadência dos créditos relativos ao período até fevereiro/2003, uma vez que somente foi intimado do auto de infração em 4/6/2008.

Quanto à suposta decadência, é preciso esclarecer que o fato gerador do IRPF é complexo. Ou seja, embora apurado mensalmente, está sujeito ao ajuste anual quando é possível definir a base de cálculo e aplicar a tabela progressiva, aperfeiçoando-se no dia 31/12 de cada ano-calendário.

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

Ano-calendário: 2005,2006

IRPF. DECADÊNCIA. FATO GERADOR QUE SOMENTE SE APERFEIÇO A NO DIA 31 DE DEZEMBRO DE CADA ANO.

O fato gerador do IRPF é complexo, aperfeiçoando-se no dia 31/12 de cada ano-calendário. Assim, como não houve o

transcurso do prazo de 5 (cinco) anos entre a ocorrência do fato gerador e a intimação do contribuinte da lavratura do auto de infração, deve-se afastar a alegação de decadência do crédito tributário.

(...)”

Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

(acórdão nº 2402-005.594; 19/01/2017)

Além disto, todos os lançamentos foram lavrados por omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada. Portanto, atrai a regra insculpida na súmula nº 38 do CARF:

Súmula CARF nº 38

O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário.

Por outro lado, no que diz respeito à decadência dos tributos lançados por homologação, o Superior Tribunal de Justiça – STJ julgou o Recurso Especial nº 973.733 - SC (2007/0176994-0), em 12 de agosto de 2009, com acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do antigo CPC e da Resolução STJ 08/2008 (regime dos recursos repetitivos), da relatoria do Ministro Luiz Fux, assim ementado:

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

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

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e,

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

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

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

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

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

Portanto, sempre que o contribuinte efetue o pagamento antecipado, o prazo decadencial se encerra depois de transcorridos 5 (cinco) anos do fato gerador, conforme regra do art. 150, § 4º, CTN. Na ausência de pagamento antecipado ou nas hipóteses de dolo, fraude ou simulação, o lustro decadencial para constituir o crédito tributário é contado do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do art. 173, I, CTN.

Por ter sido prolatada sob a sistemática do art. 543-C do antigo CPC, a decisão supramencionada deve ser observada por este CARF, nos termos do art. 61, §2º, do Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015):

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria

infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543B e 543C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Desta forma, o prazo decadencial deve ser contado nos termos do art. 173, I, do CTN pois não houve qualquer pagamento antecipado de imposto de renda, a qualquer título, que enseje a aplicação do art. 150, § 4º do CTN, conforme comprovam as declarações de ajuste anual constantes das fls. 13/15 e 17/19. Ou seja, não é possível a aplicação do art. 150, §4º pois não há pagamento a ser homologado.

Nestes termos, em relação ao ano-calendário 2002 (período mais remoto), o primeiro dia do exercício subsequente ao que o lançamento poderia ter sido efetuado é o dia 01/01/2004, visto que o fisco apenas poderia ter efetuado o lançamento referente ao ano calendário de 2002 após a data estipulada para apresentação da declaração de ajuste anual, *in casu* 30/4/2003 (último dia útil do mês de abril).

Considerando que a data de intimação do RECORRENTE foi 4/6/2008, não houve o transcurso do prazo de 5 (cinco) anos, pois o lançamento poderia ser efetuado até 01/01/2009. Portanto, improcedente a alegação de decadência do crédito tributário.

Multa aplicada. Ausência de fraude/dolo

O RECORRENTE argumenta a ilegalidade da aplicação da multa de ofício qualificada no percentual de 112,5%, com base no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, o qual possui a seguinte redação:

§ 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 pela sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:

I - prestar esclarecimentos;

II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991;

III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei.

No caso em tela, a fiscalização entendeu pelo agravamento da multa ante a não apresentação do contribuinte dos documentos solicitados no termo de início da fiscalização, quais sejam, os documentos relativos à compra e venda de imóveis, aquisição de cotas de empresas, compra de automóveis, e extratos bancários de todas as contas do contribuinte, de jan/2002 à dez/2005 (fls 84/85).

Ou seja, não há uma correlação da aplicação da multa agravada com a existência de fraude ou dolo por parte do contribuinte. Estes atributos são verificados para a qualificação da multa no percentual de 150%, nos termos do art. 44, §1º, da Lei nº 9.430/1996.

Por outro lado, observa-se que a legislação acima transcrita apenas autoriza o agravamento da multa nas hipóteses de não apresentação de documentos dos documentos listados nos incisos II e III do § 2º da Lei nº 9.430/1996, quais sejam, livros de natureza contábil ou fiscal e documentos do sistema de processamento de dados, conforme abaixo exposto:

Lei nº 8.218/91:

Art. 11. As pessoas jurídicas que utilizarem sistemas de processamento eletrônico de dados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal, ficam obrigadas a manter, à disposição da Secretaria da Receita Federal, os respectivos arquivos digitais e sistemas, pela prazo decadencial previsto na legislação tributária.

(...)

Art. 12 - A inobservância do disposto no artigo precedente acarretará a imposição das seguintes penalidades:

(...)

Art. 13 - ~~A não apresentação dos arquivos ou sistemas até o trigésimo dia após o vencimento do prazo estabelecido implicará o arbitramento do lucro da pessoa jurídica, sem prejuízo da aplicação das penalidades previstas no artigo anterior. (Redação dada pela Lei nº 8.383, de 1991) (Revogado pela Lei nº 9.779, de 19/01/1999)~~

Lei nº 9.640/96:

Art. 38. O sujeito passivo usuário de sistema de processamento de dados deverá manter documentação técnica completa e atualizada do sistema, suficiente para possibilitar a sua auditoria, facultada a manutenção em meio magnético, sem prejuízo da sua emissão gráfica, quando solicitada.

No presente caso, a documentação listada não se enquadra na hipótese legal, razão pela qual entendo pela procedência dos argumentos do RECORRENTE, afastando o agravamento da multa prevista no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996.

Ademais, entendo que não se aplica ao presente caso o inciso I do § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996 (não atendimento de intimação para “prestar esclarecimentos”), já que, conforme relata o TVF (fl. 84), “o contribuinte foi intimado a apresentar documentos relativos à compra e venda de imóveis, aquisição de cotas de empresas, compra de automóveis, e extratos bancários de todas as contas do contribuinte, de jan/02 à dez/05”.

Esclareço que referida multa foi aplicada logo em razão do não atendimento à primeira solicitação da fiscalização feita ao RECORRENTE, já que tais documentos foram requeridos do contribuinte no Termo de Início de Fiscalização.

Ademais, de acordo com o TVF, em um primeiro momento o contribuinte foi intimado do Termo de Início de Fiscalização por Edital nº 034/2007, afixado na DRF de origem (Guarulhos/SP) em 06/09/2007, pois a intimação postal e a diligência pessoal não encontraram o endereço (o AR retornou com a informação de “rua desconhecida”).

Alguns dias depois o Edital ser afixado, o contribuinte foi localizado em Maringá/PR, tendo recebido o mesmo Termo de Início de Fiscalização em 27/09/2007. Ou seja, a sua intimação pessoal foi, na verdade, a mesma intimação dada através de Edital; não podendo ser tratada como uma reintimação do contribuinte.

Portanto, entendo exagerado o agravamento da multa já na primeira intimação do contribuinte, pela não apresentação dos documentos solicitados.

A constatação de embaraço à fiscalização foi necessária para que a autoridade fiscal promovesse a solicitação das movimentações bancárias do RECORRENTE diretamente com as instituições financeiras, mediante expedição de RMF, conforme prevê o art. 3º do Decreto nº 3.724/2001 c/c o art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001. Contudo, não vejo tal fato como condição suficiente para aplicação da multa de ofício agravada.

Neste sentido, cito abaixo julgados deste CARF sobre o assunto:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física IRPF

Exercício: 2000, 2001, 2002, 2003

(...)

APRESENTAÇÃO DE EXTRATOS E OUTRAS INFORMAÇÕES BANCÁRIAS. INTIMAÇÃO. DESCUMPRIMENTO. OUTRAS FONTES. MULTA AGRAVADA. IMPOSSIBILIDADE.

O agravamento da multa de ofício, devido à falta de esclarecimento ao Fisco, só pode ocorrer quando houver clara vontade do contribuinte em não atender às solicitações do Fisco e evidente prejuízo para a confecção do lançamento.

Recurso Especial do Procurador Negado

(acórdão nº 9202-001.662; 2ª Turma da CSRF; data de julgamento: 26/07/2011)”

“Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2001

(...)

APRESENTAÇÃO DE EXTRATOS E OUTRAS INFORMAÇÕES BANCÁRIAS. INTIMAÇÃO. DESCUMPRIMENTO PARCIAL JUSTIFICÁVEL. MULTA AGRAVADA. IMPOSSIBILIDADE.

A falta justificável de atendimento a intimação da fiscalização para apresentar extrato bancário e outras informações de interesse do fisco, sobretudo quando esses dados podem ser

obtidos em outras fontes e utilizados como presunção ao lançamento, não pode implicar no agravamento da multa de ofício aplicada.

(Acórdão nº 9202-001.524; 2ª Turma da CSRF; data de julgamento: 09/05/2011)”

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

Ano-calendário: 2006, 2007

(...)

MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS SOLICITADOS EM INTIMAÇÃO FISCAL.

O agravamento da penalidade em 50%, previsto no inciso I do § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, deve ser aplicado apenas nos casos em que o contribuinte deixa de atender à intimação do Fisco para prestar esclarecimentos, não se aplicando ao caso em que o contribuinte apenas deixar de entregar documentos acerca dos quais foi intimado a apresentar e que, inclusive, representam o cerne da acusação fiscal acerca da omissão de rendimentos.

A consequência da falta de apresentação mediante documentação hábil e idônea, da origem dos recursos utilizados nos depósitos efetuados nas contas-correntes do contribuinte autuado é o próprio lançamento da infração acerca da omissão de rendimentos, com a consequente imposição da multa de ofício, conforme o caso, não podendo ensejar a majoração da multa de ofício em 50%, nos termos do inciso I, do § 2º, do art. 44, da Lei nº 9.430/1996.

No caso dos autos, a falta de apresentação dos referidos documentos já resultou no lançamento da omissão de rendimentos, não podendo motivar, também, o agravamento da multa, o que impõe o seu restabelecimento ao percentual de 75%.

(...)

(Acórdão nº 2401-005.885; 1ª Turma da 4ª Câmara da 2ª Seção do CARF; data de julgamento: 04/12/2018)”

Desta forma, sobre o lançamento deve ser aplicada a multa de ofício no percentual de 75%, prevista no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430/1996.

MÉRITO

Depósitos Bancários sem Origem Comprovada

Em princípio, deve-se esclarecer que o art. 42 da Lei nº 9.430/1996 prevê expressamente que os valores creditados em conta de depósito que não tenham sua origem comprovada caracterizam-se como omissão de rendimento para efeitos de tributação do imposto de renda, nos seguintes termos:

"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."

A presunção de omissão de receita estabelecida pelo art. 42 da Lei nº 9.430/96 autoriza o lançamento quando a autoridade fiscal verificar a ocorrência do fato previsto, não sendo necessária a comprovação do consumo dos valores. A referida matéria já foi, inclusive, sumulada por este CARF, razão pela qual é dever invocar a Súmula nº 26 transcrita a seguir:

"SÚMULA CARF Nº 26

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."

Portanto, ao contrário do que defende o RECORRENTE, é legal a presunção de omissão de rendimentos por depósitos bancários de origem não comprovada, a qual pode ser elidida por prova em contrário, o que não aconteceu no presente caso.

A única forma de elidir a tributação é a comprovação, pelo contribuinte, da origem dos recursos depositados nas contas correntes mediante documentação hábil e idônea.

Para afastar a autuação, o RECORRENTE deveria apresentar comprovação documental referente a cada um dos depósitos individualizadamente, nos termos do §3º do art. 42 da Lei nº 9.430/1996.

O art. 15 do Decreto nº 70.235/72 determina que a defesa do contribuinte deve estar acompanhada de toda a documentação em que se fundamentar:

*"Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e **instruída com os documentos em que se fundamentar**, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência."*

Deveria, então, o RECORRENTE comprovar a origem dos recursos depositados na sua conta bancária durante a ação fiscal, ou quando da apresentação de sua impugnação/recurso, pois o crédito em seu favor é incontestável.

Sobre o mesmo tema, importante transcrever acórdão do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF:

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Ano-calendário: 1998

(...)

IMPOSTO DE RENDA - TRIBUTAÇÃO EXCLUSIVAMENTE COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS - REGIME DA LEI Nº 9.430/96 - POSSIBILIDADE - A partir da vigência do art. 42 da Lei nº 9.430/96, o fisco não mais ficou obrigado a comprovar o consumo da renda representado pelos depósitos bancários de origem não comprovada, a transparecer sinais exteriores de riqueza (acréscimo patrimonial ou dispêndio), incompatíveis com os rendimentos declarados, como ocorria sob égide do revogado parágrafo 5º do art. 6º da Lei nº 8.021/90. Agora, o contribuinte tem que comprovar a origem dos depósitos bancários, sob pena de se presumir que estes são rendimentos omitidos, sujeitos à aplicação da tabela progressiva.

(...)

Recurso voluntário provido em parte. (1ª Turma da 4ª Câmara da 1ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais; julgamento em 04/02/2009)”

Esclareça-se, também, que a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, devendo a autoridade fiscal agir conforme estabelece a lei, sob pena de responsabilidade funcional, nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional – CTN:

“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.”

Desta forma, considerando que o RECORRENTE não apresentou qualquer justificativa para os depósitos sem origem comprovada, se limitando a questionar a legalidade do dispositivo que autoriza a presunção de rendimentos, deve ser mantido o lançamento.

Também não merece prosperar o argumento do RECORRENTE que é dever da fiscalização comprovar o nexo causal entre o depósito e a renda tributável consumida, evidenciando exteriores de riqueza. Pelo contrário, a presunção legal autoriza o lançamento unicamente com base no depósito bancário sem origem comprovada. O contribuinte é que deve comprovar a origem dos depósitos realizando o nexo causal com rendimentos isentos, não tributáveis, ou com tributação exclusiva (ganho de capital, por exemplo), ou ainda rendimentos tributáveis já declarados e, por isso, já oferecidos à tributação.

Quanto às alegações de inconstitucionalidade levantadas pelo RECORRENTE (ainda que indiretamente), especialmente sobre o art. 42 da Lei nº 9.430/96, deve-se esclarecer que, de acordo com o disposto na Súmula nº 02 deste órgão julgador, esta é matéria estranha à sua competência:

Processo nº 16095.000293/2008-19
Acórdão n.º **2201-005.012**

S2-C2T1
Fl. 204

“SÚMULA CARF Nº 02

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

CONCLUSÃO

Em razão do exposto, voto por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário para afastar a aplicação da multa agravada e reduzi-la ao percentual de 75%, conforme razões acima apresentadas.

(assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator