



**Processo nº** 18470.728524/2012-30  
**Recurso** Especial do Procurador e do Contribuinte  
**Acórdão nº** 9202-009.608 – CSRF / 2<sup>a</sup> Turma  
**Sessão de** 23 de junho de 2021  
**Recorrentes** FAZENDA NACIONAL E DALMIR PEREIRA BARBOSA

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

Exercício: 2007, 2008

PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS. IDENTIFICAÇÃO DA PESSOA DEPOSITANTE. AFASTAMENTO DO ÔNUS DO CONTRIBUINTE. INSUFICIÊNCIA.

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 e de forma individualizada, a origem dos recursos utilizados nessas operações, aí entendida sua origem - em sentido estrito - e sua natureza/causa.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO LEGAL. NÃO APRESENTAÇÃO DOS EXTRATOS BANCÁRIOS. NÃO APRESENTAÇÃO DE INFORMAÇÕES. AGRAVAMENTO DA MULTA. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF 133.

A falta de atendimento a intimação para prestar esclarecimentos não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa conduta motivou presunção de omissão de receitas ou de rendimentos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, por maioria de voto, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Pedro Paulo Pereira Barbosa e Joao Victor Ribeiro Aldinucci, que lhe deram provimento parcial. Acordam ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, João Victor Ribeiro Aldinucci, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Marcelo Milton da Silva

Risso, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Maurício Nogueira Righetti, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

## Relatório

Tratam-se de Recursos Especiais interpostos pela Fazenda Nacional e pelo sujeito passivo.

Na origem, cuida-se de lançamento para cobrança do IRPF sobre omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada em relação aos exercícios 2007 e 2008. Foram aplicadas, sobre a multa de ofício, a qualificadora e majoração previstas, respectivamente, nos §§ 1º e 2º do artigo 44 da Lei 9.430/96, resultando no percentual de 225%.

O Relatório Fiscal do Processo encontra à fl. 202/206.

Impugnado o lançamento às fls. 239/291, a DRJ no Rio de Janeiro-I/RJ julgou-o procedente em parte às fls. 723/738, para afastar da base de cálculo apurada, os créditos provenientes de contas do próprio autuado, além de afastar a **qualificadora** da multa de ofício.

Apresentado Recurso Voluntário às fls. 743/777, a 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara, deu-lhe provimento parcial para afastar a majoração/agravamento da multa, por meio do acórdão 2401-005.885 - fls. 785/800.

Irresignada, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial às fls. 802/812, pugnando ao final, fosse reformado o acórdão recorrido, no sentido de restabelecer o agravamento da multa de ofício.

Em 27/5/19 - às fls. 815/825 - foi dado seguimento ao recurso da Fazenda Nacional para que fosse rediscutida a matéria “**possibilidade de agravamento da multa de ofício, por falta de atendimento à intimação, nos casos de autuação com base no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.**”

Intimado do julgamento do Recurso Voluntário, assim como do recurso interposto pela União em 5/3/20 (tela de consulta ao sitio dos Correios à fl. 831), o sujeito passivo apresentou “*CONTRARRAZÕES AO RECURSO ESPECIAL DA PROCURADORIA DA FAZENDA NACIONAL CUMULADA COM RECURSO ESPECIAL DA EXIGÊNCIA MANTIDA*” em 20/3/20, consoante sugere o envelope de postagem de fl. 858.

Em suas contrarrazões, postulou pela manutenção do recorrido, na parte que foi objeto do recurso da União.

Em 8/3/2021 - às fls. 866/874 – foi dado seguimento ao recurso do sujeito passivo para que fosse reexaminada a matéria “**manutenção da exigência pautada na presunção de omissão de receita prevista no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, sobre depósitos cuja origem restou comprovada documentalmente pelo recorrente**”.

Intimada do recurso do autuado, bem como do despacho que lhe dera seguimento em 25/4/2021 (processo movimentado em 26/3/21 – fl.875), a União apresentou contrarrazões tempestivas em 30/3/21, às fls. 876/883, pleiteando o seu desprovimento.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti - Relator

O Recurso Especial da Fazenda Nacional é tempestivo (processo movimentado em 9/1/19 – fl. 801 e recurso apresentado em 22/1/19 – fl. 813). Preenchidos os demais pressupostos para a sua admissibilidade, dele passo a conhecer.

O sujeito passivo tomou ciência do acórdão de recurso voluntário em 5/3/20 (fl. 831) e apresentou seu recurso especial tempestivamente em 20/3/20 (fl. 860). Preenchidos os demais pressupostos para a sua admissibilidade, dele passo a conhecer.

Como já relatado, o recurso da União teve seu seguimento admitido para que fosse rediscutida a matéria “**possibilidade de agravamento da multa de ofício, por falta de atendimento à intimação, nos casos de autuação com base no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.**”; e o do sujeito passivo, quanto à matéria “**manutenção da exigência pautada na presunção de omissão de receita prevista no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, sobre depósitos cuja origem restou comprovada documentalmente pelo recorrente**”.

O acórdão recorrido foi assim ementado, naquilo que foi devolvido à apreciação deste colegiado:

**DEPÓSITOS BANCÁRIOS. FATO GERADOR. 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.

**OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM NÃO COMPROVADA.**

Presume-se omissão de rendimentos os valores depositados em conta bancária para os quais o titular não comprove a origem dos recursos.

**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%.

A decisão se deu no seguinte sentido:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e afastar a decadência. No mérito, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir o agravamento da multa, reduzindo-a para 75%. Vencidos os conselheiros Miriam Denise Xavier (relatora), José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro e Marialva de Castro Calabrich Schlucking que negavam provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Matheus Soares Leite.

Passo à análise dos méritos recursais.

**Recurso do Sujeito Passivo. Manutenção da exigência pautada na presunção de omissão de receita prevista no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, sobre depósitos cuja origem restou comprovada documentalmente pelo recorrente.**

Do mérito.

Nesse ponto, analisando o mérito, assentou o colegiado recorrido que “*O fato dos créditos se referirem a depósitos identificados, como alega o recorrente, não afasta a presunção de que ocorreu o fato gerador.*” E prosseguiu: “*Depositante identificado não é suficiente para afirmar que o valor depositado não é rendimento tributável ou que já sofreu tributação. Deveria ser comprovado a que se refere o depósito, para que fosse confirmado que se trata de rendimento tributável ou não. Uma vez não comprovado o motivo do depósito, presume-se como rendimento tributável nos termos da lei*”.

Na sequência, após citar alguns dispositivos legais, ainda asseverou que “*Sendo assim, não podem ser aceitos os esclarecimentos do contribuinte sobre valores recebidos genericamente em montantes integrais. O que foi solicitado foi a demonstração de cada depósito efetuado em suas contas, o que não foi atendido.*”

Por sua vez, o recorrente traz uma série de argumentos acerca da “comprovação da origem dos recursos”, indicando os acórdãos de nº 106-17264 e **104-20448** como demonstrativo da controvérsia jurisprudencial.

Destaque-se que além do ponto relativo ao entendimento vazado pelo acórdão recorrido no que toca à temática da identificação do depositante, o recorrente procurou, em verdade, fosse promovida – em sede de cognição restrita - nova valoração dos documentos/esclarecimentos apresentados. Vale dizer, pretendeu o recorrente, a essa altura, fossem também reavaliadas as provas e esclarecimentos apresentados com o fito de ter por comprovadas as origens dos créditos em suas contas. Confira-se alguns fragmentos do recurso:

Além dos esclarecimentos acerca da origem dos depósitos bancários, a Recorrente carreou aos autos inúmeros documentos, aí incluídos cópias das declarações de rendimentos pagos fornecidas pelas fontes pagadoras, recibos, e cópias das DIRPF dos exercícios fiscalizados, anexados por ocasião da resposta ao Termo de Intimação Fiscal, com vistas a comprovar que os créditos bancários e o acréscimo patrimonial ocorridos nos anos-calendários de 2006 e 2007 tiveram sua origem nos recebimentos acima identificados.

[...]

Vê-se, assim, que os recursos disponíveis, apurados a partir dos documentos comprobatórios fornecidos pelo Recorrente dos rendimentos tributados, isentos e tributados exclusivamente na fonte, por ele auferidos e declarados e declarados no ano-calendário de 2007, são mais que suficientes para justificar os depósitos autuados, fato que faz quedar por terra a acusada omissão de rendimentos e o crédito tributário dela resultante.

Repõe-se que a 1ª instância, julgando a impugnação, afastou a tese de que a origem estaria comprovada nos rendimentos declarados pelo sujeito passivo em sua DIRPF. Veja-se:

Quanto à alegação de que os créditos bancários teriam origem em rendimentos declarados, no que diz respeito ao fato gerador ocorrido em 31/12/2007, o que estaria corroborado pelo demonstrativo de variação patrimonial elaborado pela fiscalização (fls. 224/225), essa tese não merece acolhida. Conforme já explicitado nesse voto, **não houve a comprovação dos créditos bancários em referência, de forma**

**individualizada, nos termos do § 3º do art. 42 Lei nº 9.430, de 1996.** Do exposto, rejeita-se essa tese.

Quanto à alegação de que parte dos débitos declarados teria origem demonstrada no próprio histórico da operação, aquela autoridade julgadora, após diligência fiscal, expurgou do lançamentos, os créditos bancários que tiveram origem nas contas bancárias ou de investimento do próprio sujeito passivo.

Em seu apelo especial, que traz inclusive questões relativas a ACRÉSCIMO PATRIMONIAL, o recorrente insiste na comprovação dos seguintes depósitos, com base nos seguintes argumentos ora sintetizados:

- 120.000,00 – Rendimento tributável recebido da pessoa jurídica Areal Cred Fomento Mercantil;
- 499.704,57 – rendimentos isentos e não tributáveis, especificamente prêmios turfísticos no valor de 467.491,23 e rendimentos isentos e não tributáveis, especificamente provenientes de aposentadora ou reforma percebidos por portador de doença grave, na monta de 32.234,34;
- 2.764,23, rendimento tributado exclusivo na fonte – 13º salário;
- 5.731,29 – rendimentos de aplicação financeira;
- 260.626,92 – prêmio turfístico, conforme informe de rendimentos do Jockey Club.

Todavia, o despacho de prévia admissibilidade, ao comparar a decisão recorrida com os acórdãos paradigmáticos e afastar a utilidade do paradigma 106-17264, bem extraiu a divergência jurisprudencial nos seguintes termos, em relação ao paradigma de nº **104-20448**:

Resta assim configurada a divergência jurisprudencial, que visa a determinar qual a interpretação a ser dada à expressão “origem não comprovada”.

Perceba-se que a delimitação da divergência foi assim caracterizada:

Verifica-se, no confronto do trecho do acórdão recorrido com as ementas dos paradigmas que o recorrente pretende rediscutir o entendimento que se dá à expressão “origem” dos depósitos bancários. De acordo com o acórdão recorrido “Depositante identificado não é suficiente para afirmar que o valor depositado não é rendimento tributável ou que já sofreu tributação. Deveria ser comprovado a que se refere o depósito, para que fosse confirmado que se trata de rendimento tributável ou não. Uma vez não comprovado o motivo do depósito, presume-se como rendimento tributável nos termos da lei.” (Grifou-se.)

[...]

O segundo paradigma, seu turno, entende “por origem a procedência desses recursos, sem se cogitar da natureza da operação que ensejou o creditamento na conta bancária do contribuinte”, afirma que “o verbete “origem”, constante do dispositivo legal”, significa “procedência, fonte, de local de onde veio”, e assevera que “quando se conhece a origem, a conta corrente de um parente, de uma pessoa física qualquer, de uma empresa da qual o contribuinte é sócio ou não, etc., (...) não há falar em presunção de omissão de rendimentos, mas de identificação da natureza da operação que ensejou a transferência do recurso e se, for o caso, da eventual incidência tributária”. (Grifou-se.)

Com efeito, a análise a diante desenvolvida não abordará as especificidades dos documentos apresentados, suas características ou mesmo se seriam hábeis a comprovar a origem dos recursos nas contas do contribuinte, já que implicaria revolver o conjunto probatório dos

autos; mas sim, a extensão dada à expressão “origem não comprovada”, que, segundo o acordão paradigmático nº 104-20448, seria no sentido de que uma vez identificado o depositante, não haveria que se falar em presunção de omissão de rendimentos, mas de identificação da natureza da operação que ensejara a transferência do recurso e, se fosse o caso, da eventual incidência tributária.

Nessa perspectiva, como já dito, a análise aqui empreendida dirá respeito, apenas, aos argumentos do recurso voltados à alegação de que a origem dos depósitos estaria comprovada pela identificação do depositante no histórico do lançamento bancário.

Isso porque, além dos depósitos já expurgados pela DRJ, ainda haveria outros, os abaixo relacionados, com a devida identificação dos depositantes.

DATA	VALOR (R\$)	BANCO	HISTÓRICO
11/01/2007	2.000,00	UNIBANCO	DOC Marcelo Barbosa
31/01/2007	1.000,00	UNIBANCO	DOC Marcelo Barbosa
14/02/2007	49.537,49	UNIBANCO	Cred. Sul America Seguros
15/02/2007	5.200,00	UNIBANCO	TED Itau Multipoint Veic
15/02/2007	350,00	UNIBANCO	Transf. Interconta
02/03/2007	9.097,74	BRADESCO	Pgto. Saúde / Vida
02/03/2007	8.360,04	BRADESCO	Pgto. Saúde / Vida
22/03/2007	100,00	UNIBANCO	Transf. Interconta
26/03/2007	670,53	BRADESCO	Transf. Autom. CCDI
17/04/2007	565,97	BRADESCO	Transf. Entre Agenc. Cheq
15/05/2007	42,37	BRADESCO	Doc a comp. BRAD. Saúde
13/08/2007	21.000,00	BRADESCO	Transf. Entre Agenc. Cheq
22/08/2007	12.733,20	BRADESCO	Transf. Entre Agenc. Cheq
23/10/2007	3.000,00	BRADESCO	Transf. Entre Agenc. Dinh
24/10/2007	2.000,00	BRADESCO	Transf. Entre Agenc Dinh
25/10/2007	1.000,00	BRADESCO	Transf. Autom. Entre Ag.
29/11/2007	546,54	BRADESCO	Pgto. Saúde / Vida
20/12/2007	4.199,63	BRADESCO	Pgto. Saúde / Vida

E, nos termos das razões recursais:

Portanto, resta inequívoco que a origem dos créditos acima relacionados está também mais que comprovada e identificada, tal qual descrita nos históricos reproduzidos, fato que impõe a exclusão dos referidos valores da base de cálculo da exigência, tal como foi determinado na decisão recorrida em relação as transferências entre contas e dos resgates de investimentos.

Postas as balizas, passo ao enfretamento do tema.

Tenho entendimento firme sobre o assunto, que se alinha ao do acórdão fustigado.

O artigo 42 da Lei 9.430/96 é claro ao estabelecer uma presunção legal de omissão de rendimentos caracterizados pelos 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, dispensando o Fisco, inclusive, de comprovar o consumo da renda representada por esses depósitos sem origem comprovada<sup>1</sup>.

De outro lado, seu § 2º traz um dever a ser observado pelo Fisco, uma vez comprovada a origem do recurso pelo intimado, no sentido de que referidos valores, sempre que sujeitos à tributação, deverão se submeter às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

Perceba-se, com isso, que a lógica do dispositivo, quando analisado conjuntamente a seu § 2º é no sentido de que a inversão do ônus da prova, no que toca à comprovação da origem do recurso, passa pela identificação, pelo titular da conta, do depositante (origem em sentido estrito) chegando à sua causa/natureza.

Feito isso, passa a competir à autoridade autuante, aí sim, o correto enquadramento da natureza do recurso comprovada, é dizer, se de rendimentos isentos, ou mesmo já tributados na DIRPF, sujeitos à tributação exclusiva (ganho de capital, por exemplo) ou ao ajuste anual, observando-se, por certo, as regras específicas na espécie, como por exemplo no caso da atividade rural.

Assim sendo, penso que a mera identificação do depositante, se pessoa jurídica ou física, não seria o suficiente para exigir um diferente enquadramento da infração imputada pelo Fisco, para que passasse a constar, como entende alguns, "omissão de rendimentos recebidos de pessoa física ou jurídica."

Note-se que para que haja a análise individualizada dos créditos – como preceitua o § 3º daquele artigo - torna-se inquestionavelmente necessário que os esclarecimentos prestados pelo fiscalizado os sejam desta forma. Vale dizer, a partir da intimação fiscal, na qual são apontados os créditos em conta objetos da ação fiscal, o intimado deve comprovar, um a um, sua a origem e natureza e não apenas apontar o depositante, como quer fazer crer o recorrente.

Evidentemente, referida comprovação deve se dar a partir de documentação hábil e idônea que caracterize a natureza da operação que se alega ter efetivamente ocorrido, ainda que para tanto surja a necessidade de se compor ou decompor o valor questionado. Ou seja, determinado crédito pode ter resultado de várias operações; da mesma forma que determinada operação pode ter dado lastro a mais de um depósito.

Não importa, com isso, a metodologia empregada para demonstrar o relacionamento entre as operações e os ingressos, desde que se dê de forma individualizada, sob a ótica dos depósitos em conta, e que seja suportado por documentação hábil e idônea.

Assim sendo, não é, por exemplo, com a apresentação desconcatenada de documentos que fará com que o recorrente tenha se desincumbido de seu mister. Esse ônus definitivamente não se transfere, desta forma, à autoridade autuante ou à julgadora.

Não é pelo fato de dezenas, centenas ou, por vezes, milhares de créditos em conta apresentar a identificação do depositante – e veja que isso não é raro na atual sistemática bancária – que o Fisco estaria, a partir daí, obrigado a diligenciar e/ou circularizar para identificar a causa/natureza dos créditos, pois se assim fosse, estaria pondo por terra toda a lógica da presunção legal, que conta, inclusive, com a dispensa a que o Fisco demonstre o consumo da renda, tal como estabelece a já citada Súmula CARF 26.

---

<sup>1</sup> 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.

Se se dispensa o Fisco da comprovação do consumo, por que se exigiria a comprovação da natureza/causa ?

Como posto acima, também divirjo daqueles que advogam que uma vez identificado o depositante, se pessoa jurídica por exemplo, a tributação deveria se dar fundamentada como se omissão de rendimento recebidos de pessoa jurídica fosse.

Imagine-se, apenas a título ilustrativo, que determinada empresa de fachada promovesse diversos depósitos, como interposta pessoa, na conta de determinado beneficiário pessoa física, que, uma vez intimado, não foi capaz de comprovar a natureza da operação que dera lastro a tais depósitos.

A não comprovação da natureza/causa da operação que justificara o crédito não confere a certeza necessária ao autuante de que haja – inquestionavelmente – uma relação jurídica obrigacional entre o beneficiário e a pessoa jurídica depositante, que justifique seja deslocada a tributação, da regra presuntiva legal, para uma mais específica ou mesmo que seja autuada a empresa de fachada, como no exemplo dado, para a cobrança do IR na fonte sobre suposto pagamento sem causa. Não me parece que a lógica tributária pudesse levar a tal conclusão.

Não custa destacar que a presunção estabelecida pelo artigo 42 é voltada ao titular da conta em que se deram os depósitos/créditos auditados, não se estendendo ao depositante ou à natureza/causa dos créditos.

Por oportuno, trago à lume a Exposição de Motivos relativa ao PL 2.448/1996 (mensagem nº 990/96), do qual se originou a Lei 9.430/96<sup>2</sup>. Vejamos, em especial no que diz respeito ao seu artigo 42:

Os arts 32 a 47 melhor instrumentalizam a fiscalização tributária, atribuindo-lhe competências que possibilitarão maior eficiência no combate aos ilícitos tributários, oferecendo, ainda, maior transparência às suas atividades e maiores garantias aos contribuintes. Nesse contexto, tem-se que:

[...]

Por sua vez, o artigo 42 objetiva o estabelecimento de critério juridicamente adequado e tecnicamente justo para apurar, mediante a análise da movimentação financeira de um contribuinte, pessoa física ou jurídica, valore que se caracterizem como rendimentos ou receitas omitidas. Há que se observar que a proposta não diz respeito ao acesso à informações protegidas pelo sigilo bancário, as quais continuarão sendo obtidas de acordo com a legislação e jurisprudências atuais. O que se procura é, a partir da obtenção legítima das informações, caracterizar-se e quantificar-se o ilício fiscal, sem nenhum arbítrio, mas de forma justa e correta, haja vista que a metodologia proposta permite a mais ampla defesa por parte do contribuinte. **Também importa ressaltar que a análise da movimentação deverá ser individualizada por operação, onde o contribuinte terá a oportunidade de, caso a caso, identificar a natureza e a origem dos respectivos valores. Dessa forma, tem-se a certeza que as parcelas não comprovadas, ressalvadas transferências entre conta de mesma titularidade ou movimentações de pequeno valor (art. 42, §3º), sejam, efetivamente, fruto de evasão tributária.**

Extrai-se da exposição acima que compete ao fiscalizado a comprovação, individualizada por operação, da origem e da natureza – veja-se, também da natureza, dos

---

<sup>2</sup> <http://imagem.camara.gov.br/Imagen/d/pdf/DCD19NOV1996.pdf#page=43>  
Pág. 83 do PDF

respectivos valores, sob pena de, em não o fazendo, serem tomados pelo Fisco como fruto de evasão tributária.

Assim sendo, penso que o dever do Fisco nasce com o cumprimento integral por parte do intimado de demonstrar, e não apenas ilustrar, a origem e natureza dos recursos consubstanciados nos depósitos apontados pelo Fisco, relacionando-os, individualizadamente, ao que se pretende comprovar, o que, definitivamente, não foi feito nestes autos.

Nesse rumo, encaminho por negar provimento ao recurso.

**Recurso da Fazenda Nacional. Possibilidade de agravamento da multa de ofício, por falta de atendimento à intimação, nos casos de autuação com base no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.**

Do mérito.

O voto vencido procurou delimitar as infrações em decorrência das quais se aplicou o agravamento da multa. Veja-se:

Dianete do não atendimento das intimações e não apresentação dos extratos bancários solicitados, sendo necessário e emissão das requisições de movimentação financeira, a multa foi agravada em 50%, nos termos da Lei 9.430/96, art. 44, inciso I e § 2º.

De sua vez, o relatório fiscal, no tópico dedicado ao referido agravamento, limitou-se a trazer sua fundamentação legal. Confira-se:

O contribuinte não atendeu, no prazo marcado, intimação para prestar esclarecimentos. (Lei n.º 9.430, de 1996, art. 44, § 2º, e Lei n.º 9.532, de 1997, art. 70, I com a redação dada pelo artigo 14 da Medida Provisória 351 de 22/01/2007 convertida na Lei 11.488 de 15 de junho de 2007).

O voto vencedor da decisão recorrida assentou o entendimento de que a majoração da multa aplica-se ao caso em que o contribuinte deixa, quando intimado, de prestar esclarecimentos e não quando deixa de entregar documentos, sobretudo neste caso, onde a não apresentação desses documentos já dá azo ao lançamento do imposto em função da presunção de omissão de rendimentos. Confira-se:

Pois bem. 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%.

Vejo, desse contexto, que foram ao menos duas as infrações: a não apresentação dos extratos (inclusive emitiram-se RMF) e a não apresentação dos documentos/esclarecimento que comprovassem as origens dos recursos registrados naqueles extratos.

Quanto à não apresentação dos extratos (documentos), o colegiado assentou, a seu ver, que a sua não apresentação não caracterizaria a hipótese legal. Confira-se novamente, com meus destaques:

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.

De seu lado, a recorrente sustenta que o agravamento da multa não é ato discricionário do agente administrativo, mas sim imperativo, não cabendo a ele qualquer juízo de legalidade ou proporcionalidade.

E mais, em seu recurso, transcreveu excerto do voto condutor do acórdão paradigma de nº 102.48-549, que se afigura tratar exatamente do caso dos autos. Anote-se:

Acerca da afirmação do Recorrente de que a multa de 112,50% ofenderia os princípios da razoabilidade ou proporcionalidade e da proibição do confisco, ambos previstos na Constituição Federal, entendo de forma contrária. **Conforme constatado pelo agente fiscal, o Recorrente não atendeu às solicitações de comprovação da origem dos valores creditados em sua conta bancária, por documentação hábil e idônea. Em suas razões, o Recorrente se limita ao argumento de que se "recusou a apresentar extratos bancários, sob a convicção jurídica de que a Constituição Federal impede a quebra pela autoridade administrativa (...)".**

[...]

Conforme prescrito acima, não há nenhum embasamento legal que suporte a decisão do Recorrente de não responder à intimação já mencionada. Portanto, ocorrendo o não atendimento, pelo sujeito passivo, no prazo marcado, à intimação para prestar esclarecimentos, aplicar-se-á a multa de ofício de 112,50%. Destarte, mantendo a multa aplicada pelo agente fiscal.

Pois bem.

No caso em tela, duas foram as condutas (omissivas) identificadas.

**1 – O não atendimento à intimação e à re-intimação no tocante aos extratos bancários, nos seguintes termos:**

3 - Extratos bancários de conta corrente e de aplicações financeiras, cadernetas de poupança, de todas as contas mantidas pelo declarante, cônjuge e seus dependentes junto a instituições financeiras no Brasil e no exterior, referentes ao período acima especificado.

4 - Relação do(s) nome(s) dos bancos, nº de agência e nº de conta corrente, de todas as instituições financeiras que mantém ou manteve conta, no(s) período(s) acima especificado(s).

**2 - o não atendimento à intimação para comprovação da origem dos recursos registrados nos extratos, nos termos a seguir:**

...INTIMAMOS o contribuinte acima identificado à comprovar, mediante documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, a origem dos créditos efetuados nos bancos abaixo especificados:

O assunto é conhecido por esta Turma.

Entendo que ambas as condutas estão abarcadas pelo enunciado de Súmula CARF nº 133, que assim estabelece:

**Súmula CARF 133**

A falta de atendimento a intimação para prestar esclarecimentos não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa conduta motivou presunção de omissão de receitas ou de rendimentos.

Nesse rumo, tenho que o assunto não comporta maiores discussões, forte no artigo 72 do RICARF.

Com efeito, encaminho por negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

Diante do exposto, VOTO por CONHECER do recurso do sujeito passivo para NEGAR-LHE provimento; CONHECER do recurso da Fazenda Nacional para, igualmente, NEGAR-LHE provimento.

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti