



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18471.000399/2006-41
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-005.243 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de julho de 2019
Recorrente RAUL OLIVEIRA BARBOSA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2004

NULIDADE, CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA, IMPROCEDÊNCIA.

No curso do procedimento fiscal, o sujeito passivo teve diversas oportunidades de apresentar documentos e esclarecimentos à fiscalização. Ademais, a fase litigiosa do procedimento administrativo somente se instaura com a impugnação do sujeito passivo ao lançamento já formalizado.

Não há que se falar em cerceamento de defesa quando o contribuinte tem acesso a todas as informações necessárias à compreensão das razões que levaram à autuação, tendo apresentado impugnação e recurso voluntário em que combate todos os fundamentos do auto de infração.

Considerando a extensa e detalhada Impugnação bem como o recurso apresentado pela recorrente, restou comprovado o exercício do contraditório e da ampla defesa sendo, portanto, improcedentes as alegações de cerceamento do direito de defesa e de nulidade do procedimento fiscal.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA.

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, 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.

No curso do litigioso fiscal, a mera indicação da origem dos valores depositados em conta de depósito, sem a demonstração inequívoca de que estes não são passíveis de tributação ou de que já foram devidamente tributados, não se mostra suficiente para alteração dos valores lançados,

PREVIDENCIÁRIO CUSTEIO TAXA SELIC APLICAÇÃO À COBRANÇA DE TRIBUTOS.

Nos termos da Súmula CARF nº4, a partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais.

MULTA CONFISCATÓRIA.INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA. CARF.

A argumentação sobre o caráter confiscatório da multa aplicada no lançamento tributário não escapa de uma necessária aferição de constitucionalidade da legislação tributária que estabeleceu o patamar das penalidades fiscais, o que é vedado ao CARF, conforme os dizeres de sua Súmula nº 2.

JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO.

A multa de ofício é débito para com a União, decorrente de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), configurando-se regular a incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício a partir de seu vencimento.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO LEGAL. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA. MULTA AGRAVADA. IMPOSSIBILIDADE.

O agravamento da multa de ofício, em razão do não atendimento à intimação para prestar esclarecimentos acerca da comprovação da origem dos depósitos, não se aplica aos casos em que a omissão do contribuinte já tenha consequências específicas previstas na legislação regente da matéria.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para afastar o agravamento da penalidade de ofício e para excluir da base de cálculo do tributo lançado o valor relativo ao depósito de R\$ 5.400,00 realizado em 03/11/2004. Vencidos os conselheiros Daniel Melo Mendes Bezerra (relator), Francisco Nogueira Guarita e Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, que deram provimento parcial em maior extensão. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo – Presidente e Redator designado

(assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fófano dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra acórdão da DRJ Rio de Janeiro, que julgou o lançamento procedente em parte.

O lançamento ocorreu em face de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, no ano-calendário 2004.

Impugnação às fls. 81/104.

O sujeito passivo apresentou Recurso Voluntário (fls.176/187) em face do Acórdão de fls. 142/155, alegando, em síntese:

- Anexa ao presente recurso cópias autenticadas dos livros diário e razão da pessoa jurídica ATRADE CARGO DO BRASIL LTDA, que complementam a prova já produzida e confirmam, exaustivamente, a origem e natureza dos depósitos bancários e, consequentemente, afastam a presunção relativa aplicada indevidamente pela autoridade autuante.

- O órgão julgador de primeira instância ignorou provas robustas apresentadas pelo recorrente, tais como as solicitações de transferências bancárias emitidas pela pessoa jurídica ATRADE CARGO DO BRASIL LTDA ao Banco Bradesco S/A, que indicam o valor e os dados da conta bancária do Recorrente, assim como os extratos bancários da própria pessoa jurídica de onde saíram os recursos financeiros.

- O acórdão recorrido determinou a exclusão, da base de cálculo do IRPF, dos valores iguais ou inferiores a R\$ 12.000,00. Em consequência, a base tributável inicialmente apurada pela autoridade autuante foi reduzida de R\$ 338.881,97 para R\$ 300.646,81, conforme demonstrativo de fls. 148 e planilha de apuração mensal de fls. 149. Contudo, o colegiado de primeira instância se equivocou e deixou de excluir a importância de R\$ 5.400,00, creditada na conta bancária do Recorrente no mês de novembro de 2004, no mesmo dia (03) em que foi creditada a quantia de R\$ 50.000,00.

- Os valores abaixo discriminados, com exceção da importância de R\$ 1.142,15, recebida no mês de janeiro de 2004 como "pró labore" já tributada, referem-se a retirada por conta de lucros da empresa ATRADE CARGO DO BRASIL:

- *06 de Janeiro/04 - R\$ 15.000,00 (13.857,85 + 1.142,15)

- *18 de Março/04 - R\$ 15.000,00

- *05 de Abril/04 - R\$ 15.694,41

- *27 de Abril/04 - R\$ 30.000,00

- *07 de Julho/04 - R\$ 33.440,00

- *29 de Julho/04 - R\$ 20.000,00

- *21 de Setembro/04 - R\$ 19.000,00
- *01 de Outubro/04 - R\$ 15.000,00
- *04 de Outubro/04 - R\$ 30.112,40
- *29 de Outubro/04 - R\$ 17.000,00
- *03 de Novembro/04 - R\$ 50.000,00
- *30 de Novembro/04 - R\$ 15.000,00 (aduz se abster de contestar o valor de R\$ 5.400,00 no mesmo dia, por ser inferior a R\$ 12.000,00 pelos fundamentos já adotados pela DRJ/RJ).
- *28 de Dezembro/04 - R\$ 20.000,00

- Aponta contradição na decisão recorrida ao assinalar que o IRPF é anual, embora as parcelas de sua base de cálculo possam ter apuração mensal. Isto porque, conforme exposto na Impugnação, se o fundamento da autuação é o art. 42 da Lei nº 9.430/96, devem ser aplicados na íntegra seus parágrafos, que determinam não só a apuração mensal do rendimento omitido, mas também sua tributação mensal.

- Houve erro na parcela a deduzir, uma que vez que o contribuinte optou pela Declaração Simplificada, com dedução de 20% (vinte por cento).

- O lançamento foi fundamentado em prova ilícita, porquanto houve desobediência ao Decreto nº 3724/2001.

- Os depósitos bancários não sustentam a presunção de omissão de rendimentos.

- Não houve embaraço à Fiscalização a justificar o agravamento da multa.

- Impossibilidade de incidência de SELIC sobre a multa de ofício.

Por fim, requer o provimento do recurso para que a autuação seja declarada improcedente.

É o relatório.

Voto Vencido

Daniel Melo Mendes Bezerra, Conselheiro Relator

Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche aos demais requisitos de admissibilidade, devendo, pois, ser conhecido.

Momento da ocorrência do fato gerador

De início, deve ser rechaçada a afirmação defensiva de que houve contradição em relação à determinação do momento da ocorrência do fato gerador. O § 4º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, estabelece que, em se tratando 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. Não há previsão legal para que os rendimentos considerados omitidos em face da não comprovação dos depósitos judiciais venham a ser tributados de forma diversa.

Destaque-se, também, que, nos termos do § 2º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, somente no caso de depósitos cujas origens foram comprovadas é que se aplicam as normas de tributação específicas; ou seja, para os depósitos não comprovados, aplica-se a regra de tributação geral, que se dá na declaração de ajuste anual.

Sem razão o recorrente nesse aspecto.

Da comprovação da origem dos depósitos – apresentação dos livros Diário e Razão

O acórdão recorrido acolheu, em parte, os argumentos apresentados em impugnação, oportunidade em que exonerou parcialmente o crédito tributário em relação aos depósitos em valores inferiores a R\$ 12.000,00, cuja soma não ultrapassou o valor de R\$ 80.000,00 no ano-calendário 2004.

Todavia, a parte remanescente foi objeto de insurgência do recorrente, asseverando que os outros depósitos tratam-se de recebimentos de pró-labore e antecipação na distribuição de lucros da empresa da qual é sócio ATRADE CARGO DO BRASIL LTDA. Foram juntadas folhas dos livros Diário e Razão Analítico (fls. 187/221).

Examinando os referidos documentos resta ainda não comprovada a origem do depósito de R\$ 30.000,00, na data de 27 de abril de 2004, uma vez que não tem correspondência com nenhum registro contábil e o valor R\$ 30.112,40, datado de 04 de Outubro de 2004, que foi registrado na contabilidade da empresa como receita com fretes a realizar, e consta no extrato bancário do Bradesco, como transferência em dinheiro sem identificação do remetente, não se podendo aferir que se tratou de distribuição de lucros.

Assiste razão ao recorrente em relação ao expurgo do valor de R\$ 5.400,00, cujo depósito realizado em 03/11/2004, pelos mesmos motivos de exoneração expostos pela decisão de piso (depósitos inferiores a R\$ 12.000,00, cuja soma não supere R\$ 80.000,00 no ano-calendário).

Devem ser excluídos da base de cálculo do presente lançamento, pois, os seguintes depósitos tiveram origem comprovada: 06 de Janeiro/04 - R\$ 13.857,85, 06 de Janeiro/04 - R\$ 1.142,15, 18 de Março/04 - R\$ 15.000,00, 05 de Abril/04 - R\$ 15.694,41, 07 de Julho/04 - R\$ 33.440,00, 29 de Julho/04 - R\$ 20.000,00, 21 de Setembro/04 - R\$ 19.000,00, 01 de Outubro/04 - R\$ 15.000,00, 29 de Outubro/04 - R\$ 17.000,00, 03 de Novembro/04 - R\$ 50.000,00, 30 de Novembro/04 - R\$ 15.000,00, 30 de Novembro/04 - R\$ 5.400,00, 28 de Dezembro/04 - R\$ 20.000,00.

Dessa forma, deve ser subtraído da base de cálculo do presente lançamento o valor total de R\$ 240.494,41 (duzentos e quarenta mil, quatrocentos e noventa e quatro reais e quarenta e um centavos).

Da alegação de ofensa a princípios constitucionais

Não podem ser apreciados os argumentos baseados em inconstitucionalidade de tratado, acordo internacional, lei ou decreto pelas razões que a seguir serão expostas.

A competência para decidir sobre a constitucionalidade de normas foi atribuída especificamente ao Judiciário pela Constituição Federal no Capítulo III do Título IV. Em tais dispositivos, o constituinte teve especial cuidado ao definir quem poderia exercer o controle constitucional das normas jurídicas. Decidiu que caberia exclusivamente ao Poder Judiciário exercê-la, especialmente ao Supremo Tribunal Federal.

Por seu turno, a Lei nº 11.941/2009 incluiu o art. 26-A no Decreto 70.235/72 prescrevendo explicitamente a proibição dos órgãos de julgamento no âmbito do processo administrativo fiscal acatarem argumentos de inconstitucionalidade, *in verbis*:

“Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.”

A recorrente sustenta que o lançamento foi pautado em uma legislação inconstitucional e relata ofensas aos princípios da irretroatividade da lei, da proporcionalidade e da razoabilidade.

Entretanto, a argumentação da recorrente não escapa de uma necessidade de aferição de constitucionalidade da legislação tributária que estabeleceu o patamar das penalidades fiscais, o que é vedado ao CARF, conforme os dizeres de sua Súmula n. 2, *in verbis*:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Assim sendo, deixo de conhecer as alegações afetas à constitucionalidade de normas.

Da omissão de rendimentos

De início, faz-se necessário esclarecer que o que se tributa, no presente processo, não são os depósitos bancários, como tais considerados, mas a omissão de rendimentos por eles representada. Os depósitos bancários são apenas a forma, o sinal de exteriorização, pelos quais se manifesta a omissão de rendimentos objeto de tributação.

Os depósitos bancários se apresentam, num primeiro momento, como simples indício da existência de omissão de rendimentos. Entretanto, esse indício se transforma na prova da omissão de rendimentos, quando o contribuinte, tendo a oportunidade de comprovar a origem dos recursos aplicados em tais depósitos, se nega a fazê-lo, ou não o faz satisfatoriamente.

Não comprovada a origem dos recursos, tem a autoridade fiscal o dever/poder de considerar os valores depositados como rendimentos tributáveis e omitidos na declaração de ajuste anual, efetuando o lançamento do imposto correspondente. Nem poderia ser de outro modo, ante a vinculação legal decorrente do princípio da legalidade que rege a administração pública, cabendo ao agente tão somente a inquestionável observância do diploma legal.

Em que pese o esforço argumentativo do recorrente para afastar a presunção de omissão de rendimentos estabelecida pelo art. 42 da Lei nº 9.430/1996, a alegação tem que ser comprovada de maneira individualizada, o que não ocorreu completamente no presente caso.

Os valores tributados são os que carecem de comprovação e que, nos termos do artigo 42, da Lei 9.430/96, presumem-se como omissão de rendimentos:

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\$12.000,00 (doze mil Reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais).

§ 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.

Como já mencionado, de acordo com disposto no art. 42 da Lei nº 9.430/96, é necessário comprovar individualizadamente a origem dos recursos, identificando-os como decorrentes de renda já oferecida à tributação ou como rendimentos isentos ou não tributáveis. Cabe ao recorrente comprovar a origem dos valores que transitaram por sua conta bancária, não sendo suficiente alegações e indícios de prova sem correspondência com os valores lançados.

Destarte, a tese do recorrente não merece prosperar. A presunção estabelecida pelo art. 42 da Lei nº 9.430/96 só poderá ser afastada através de documentos hábeis e idôneos, não bastando a mera alegação ou apresentação de documentos, que não se prestam para comprovar a origem dos valores depositados na conta corrente do sujeito passivo.

Deve ser observado, na parcela a deduzir, o fato de o contribuinte ter optado pela Declaração Simplificada.

Assim, em razão da ausência de comprovação total das origens dos valores que transitaram na conta do sujeito passivo, a decisão recorrida merece ser parcialmente reformada.

Sigilo Fiscal - Lei Complementar nº 105/2001

Sustenta a recorrente a impossibilidade de quebra do seu sigilo bancário através de requisição do Fisco às instituições financeiras. Apesar de os fatos geradores terem ocorrido antes do advento da Lei Complementar nº 105/2001, o procedimento fiscal é posterior. Referidas requisições também estão fundamentadas no § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311/1996 (redação dada pela Lei nº 10.174/2001). Nada de irregular.

Em relação à legalidade dos diplomas referenciados, este Órgão Administrativo já se posicionou, nos termos da Súmula CARF nº 35:

O art. 11, §3º, da Lei nº 9.311/96, com a redação dada pela Lei nº 10.174/2001, que autoriza o uso de informações da CPMF para a constituição do crédito tributário de outros tributos, aplica-se retroativamente.

Mais recentemente, 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 LC 105/2001, bem como sua aplicação retroativa:

RE 601.314

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL.

DIREITO TRIBUTÁRIO. DIREITO AO SIGILO BANCÁRIO.

DEVER DE PAGAR IMPOSTOS. REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÃO DA RECEITA FEDERAL ÀS INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS. ART. 6º DA LEI COMPLEMENTAR 105/01.

MECANISMOS FISCALIZATÓRIOS. APURAÇÃO DE CRÉDITOS RELATIVOS A TRIBUTOS DISTINTOS DA CPMF. PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE DA NORMA TRIBUTÁRIA. LEI 10.174/01.

O litígio constitucional posto se traduz em um confronto entre o direito ao sigilo bancário e o dever de pagar tributos, ambos referidos a um mesmo cidadão e de caráter constituinte no que se refere à comunidade política, à luz da finalidade precípua da tributação de realizar a igualdade em seu duplo compromisso, a autonomia individual e o autogoverno coletivo.

Do ponto de vista da autonomia individual, o sigilo bancário é uma das expressões do direito de personalidade que se traduz em ter suas atividades e informações bancárias livres de ingerências ou ofensas, qualificadas como arbitrárias ou ilegais, de quem quer que seja, inclusive do Estado ou da própria instituição financeira.

Entende-se que a igualdade é satisfeita no plano do autogoverno coletivo por meio do pagamento de tributos, na medida da capacidade contributiva do contribuinte, por sua vez vinculado a um Estado soberano comprometido com a satisfação das necessidades coletivas de seu Povo.

Verifica-se que o Poder Legislativo não desbordou dos parâmetros constitucionais, ao exercer sua relativa liberdade de conformação da ordem jurídica, na medida em que estabeleceu requisitos objetivos para a requisição de informação pela Administração Tributária às instituições financeiras, assim como manteve o sigilo dos dados a respeito das transações financeiras do contribuinte, observando-se um traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal.

A alteração na ordem jurídica promovida pela Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, uma vez que aquela se encerra na atribuição de competência administrativa à Secretaria da Receita Federal, o que evidencia o caráter instrumental da norma em questão. Aplica-se, portanto, o artigo 144, §1º, do Código Tributário Nacional.

Fixação de tese em relação ao item “a” do Tema 225 da sistemática da repercussão geral: “O art. 6º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal”.

Fixação de tese em relação ao item “b” do Tema 225 da sistemática da repercussão geral: “A Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, tendo em vista o caráter instrumental da norma, nos termos do artigo 144, §1º, do CTN”.

Recurso extraordinário a que se nega provimento.

A decisão do STF e a Súmula CARF nº 35 são de observância obrigatória pelos integrantes deste Conselho, nos termos do arts. 45, VI e 62, § 2º do RICARF (Portaria MF 343/2015).

Diferentemente do alegado, não há qualquer irregularidade na quebra do sigilo bancário do recorrente, não procedendo o inconformismo recursal.

Taxa Selic sobre a multa de ofício

Sustenta o recorrente que não deveria haver a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício. O art. 161 do Código Tributário Nacional (CTN) autoriza a exigência de juros de mora sobre a multa de ofício, isto porque a multa de ofício integra o crédito tributário junto com o tributo.

Art. 161. O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica na pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito

A redação deste dispositivo permite concluir que o Código Tributário Nacional autoriza a exigência de juros de mora sobre 'crédito' não integralmente recolhido no vencimento.

Ao se referir ao crédito, evidentemente, o dispositivo está tratando do crédito tributário e de acordo com o CTN esse decorre da obrigação principal, na qual estão incluídos tanto o valor do tributo devido como a penalidade dele decorrente.

O § 3º do artigo 61 da Lei nº 9.430/1996, por sua vez, preconiza:

“Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

§1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (Vide Lei nº 9.716, de 1998)

Mais especificamente, objetiva-se descortinar se, nos débitos a que se refere o § 3º do artigo 61 da Lei nº 9.430/1996, estão incluídos o tributo suprimido ao Erário e a multa proporcional aplicada mediante lançamento de ofício, ou somente o valor do tributo suprimido.

Entretanto, esta questão já se encontra pacificada neste Egrégio Tribunal, consoante o disposto na Súmula nº 108:

Súmula CARF nº 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. **(Vinculante, conforme [Portaria ME nº 129](#) de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).**

Isto posto, não assiste razão ao recorrente.

Do agravamento da multa de ofício

Em relação ao agravamento da multa de ofício, por ter deixado o contribuinte de apresentar esclarecimentos à Fiscalização, filio-me ao entendimento predominante na Câmara Superior de Recursos Fiscais, de que no caso de presunção de omissão de rendimentos decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada, o ônus probatório de elidir a presunção é incompatível, ao considerarmos os princípios da razoabilidade e proporcionalidade, com a coexistência do agravamento da penalidade de ofício, mormente pelo fato de o Fisco ter obtido as informações diretamente às instituições financeiras.

Nesse sentido, o Acórdão n.º 9202-006.997, citado no voto da ilustre Relatora Ana Cecília Lustosa da Cruz, nos autos do processo nº 10840.723600/2012-53.

Com a interpretação finalística da norma regente do tema (art. 44, § 2º, inciso I, da Lei 9.430/96), depreende-se que a possibilidade de agravamento da multa decorre da necessidade de desestimular o comportamento do fiscalizado que se mostre incompatível com a nobreza e imperiosidade das atividades desenvolvidas pela administração tributária, em obediência ao dever de colaboração.

Contudo, quando há descumprimento da intimação por parte do Contribuinte, na hipótese específica da aplicação da presunção legal de omissão de rendimentos, no que se refere à demonstração da origem dos depósitos bancários, tal consequência mostra-se tão gravosa ao contribuinte que o agravamento da multa perde o sentido.

Assim, a própria presunção se perfaz em instrumento hábil a desestimular a conduta do sujeito passivo de não colaborar com o fisco, transferindo para ele o ônus da prova, de modo que a omissão de rendimentos, por si só, quando não elidida, consubstancia-se em exigência mais severa que o próprio agravamento.

Portanto, diante de uma única conduta, **ausência de atendimento à intimação fiscal para comprovação da origem dos depósitos**, estariam sendo aplicadas duas penalidades: **inversão do ônus da prova com a presunção legal de omissão de rendimentos** e o **agravamento da multa, o que seria, de fato, desarrazoado**.

Ao meu ver, não há hierarquia entre princípios, o princípio da legalidade deve ser ponderado com o princípio da razoabilidade, da proporcionalidade e, também, do interesse público, pois a União não tem interesse em invadir a esfera patrimonial do sujeito passivo, de forma desarrazoada, mas sim de arrecadar os tributos devidos e desestimular condutas contrárias ao serviço de arrecadação.

Ora, se a simples presunção legal atende ao interesse da Fazenda, não há razão jurídica para a aplicação do agravamento da multa, inclusive, por inexistir prejuízo algum à

fiscalização, nesse caso, já que resta afastado o ônus de demonstrar a constituição do crédito.

Assim sendo, merece reforma a decisão recorrida, devendo ser afastado o agravamento da multa de ofício, restabelecendo-se o patamar de 75% (setenta e cinco por cento).

Conclusão

Diante de todo o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, para dar-lhe parcial provimento, excluindo da base de cálculo da exação o valor de R\$ 240.494,41 (duzentos e quarenta mil, quatrocentos e noventa e quatro reais e quarenta e um centavos) e restabelecendo a multa de ofício ao patamar de 75% (setenta e cinco por cento).

(documento assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra

Voto Vencedor

Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Redator designado.

Ao mesmo tempo em que rendo minhas homenagens ao Ilustre Relator, ousou discordar de suas conclusões exclusivamente em relação ao provimento do pleito de exclusão, da base de cálculo do tributo lançado, dos depósitos abaixo relacionados, tudo por conta de que, a despeito de não restar evidenciada a natureza de tais valores, sua origem teria sido comprovada.

Depósitos: 06 de Janeiro/04 - R\$ 13.857,85; 06 de Janeiro/04 - R\$ 1.142,15; 18 de Março/04 - R\$ 15.000,00; 05 de Abril/04 - R\$ 15.694,41; 07 de Julho/04 - R\$ 33.440,00; 29 de Julho/04 - R\$ 20.000,00; 21 de Setembro/04 - R\$ 19.000,00; 01 de Outubro/04 - R\$ 15.000,00; 29 de Outubro/04 - R\$ 17.000,00; 03 de Novembro/04 - R\$ 50.000,00; 30 de Novembro/04 - R\$ 15.000,00; 30 de Novembro/04 - R\$ 5.400,00 e 28 de Dezembro/04 - R\$ 20.000,00.

Neste ponto, convém trazer à balha o teor do art. 42 da Lei 9.430/96:

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

Grifou-se.

Como se vê, os valores cuja origem foram comprovadas no curso do procedimento fiscal devem ser submetidos às normas de tributação específicas às respectivas natureza, pois, havendo a comprovação da origem e não tendo sido computados tais rendimentos na base de cálculo do tributo, não mais há que se falar da presunção de omissão de rendimentos de que trata o citado art. 42 da lei 9.430/96, mas de efetiva omissão de rendimentos.

Não compartilho do entendimento, muito comum em autuações fiscais ou mesmo em decisões de 1ª Instância administrativa, de que a palavra "origem" constante do caput do art. 42 apresente significado mais abrangente do que efetivamente tem, referindo-se, também, à natureza dos rendimentos. Origem é o lugar de onde provém alguém ou alguma coisa, é a fonte, é a procedência.

Parece evidente que o espírito da norma é evitar que o titular da movimentação financeira, que é quem teria a maior facilidade de indicar a fonte dos recursos, deixasse para o fisco toda a tarefa de identificar a origem dos créditos em suas contas bancárias.

Assim, a lei inverteu o ônus da prova, atribuindo ao titular da conta bancária o dever de aclarar a origem dos valores. Feito isto, não há mais que se falar em presunção legal de omissão de rendimentos, devendo a tributação, se for o caso, considerar as normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

A comprovação da origem levada a termo no curso do procedimento de fiscalização, decerto, faz com que o Agente fiscal avance para identificar a natureza tributária dos rendimentos para, assim, submetê-los às normas de tributação específicas.

Não obstante, o que ocorreu no caso em apreço foi que o contribuinte não comprovou a origem do numerário no curso do procedimento de fiscalização. Já no recurso voluntário, tendo em vista considerações da autoridade recorrida de que os rendimentos recebidos de ATRADE Cargo do Brasil, supostamente decorrentes de distribuição de lucros, deveriam ter sua natureza comprovada mediante a juntada de documentos referentes à escrituração contábil da empresa, tais como cópias autenticadas dos Livros Diário/Razão, o recorrente juntou cópias do Livro Razão da referida pessoa jurídica.

Agiu com correção o Julgador de 1ª Instância ao indeferir o pleito formalizado na impugnação, já que desacompanhado de provas da alegada relação dos créditos bancários a distribuição de lucros recebidos de pessoa jurídica. Afinal, concluído o procedimento fiscal com a lavratura de auto de infração que considera presumida, nos termos do art. 142 da lei 9.430/96, uma omissão de rendimentos em razão da não comprovação de origem de depósitos bancários, o contribuinte passa a estar obrigado a comprovar não apenas a origem dos valores, mas sua natureza, de modo a que se possa concluir, de forma inequívoca, que estes foram efetivamente oferecidos à tributação.

Do contrário, restaria sem qualquer efeito prático a citada presunção legal, pois bastaria o contribuinte silenciar no curso do procedimento fiscal e comprovar apenas a origem do crédito com a impugnação ou o recurso, eximindo-se indevidamente do pagamento de tributo devido, beneficiando-se da própria torpeza.

A análise das folhas do Livro Diário juntadas a partir de fl. 186, embora indique a origem dos valores, não deixa dúvidas de não foi evidenciada a natureza de tais créditos e a mera alegação de que seriam decorrentes de distribuição de lucros não é suficiente para afastar a incidência de tributação sobre tais valores. Há exemplo, inclusive, que aponta para a natureza tributária do numerário, como o caso do crédito recebido a título de pró-labore de R\$ 1.142,15, de 06 de janeiro de 2001, fl. 187.

Assim, no curso do litigioso fiscal, a mera indicação da origem dos valores depositados em conta de depósito, sem a demonstração inequívoca de que estes não são passíveis de tributação ou de que já foram devidamente tributados, não se mostra suficiente para alteração dos valores lançados, com a ressalva de que compete ao contribuinte a apresentação de

elementos extintivos, modificativos ou impeditivos do direito de crédito regularmente exercido pela Fazenda Pública.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo