



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 19515.000785/2010-29
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9101-003.147 – 1ª Turma
Sessão de 5 de outubro de 2017
Matéria MULTA AGRAVADA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado PNT MÉDICO CIRÚRGICO HOSPITALAR INDÚSTRIA E COMERCIO LTDA - ME

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005

MULTA AGRAVADA. DESCABIMENTO.

Se o não atendimento às intimações fiscais já tiver motivado a presunção legal de omissão de receitas, incabível o agravamento da multa de ofício em 50% por esse mesmo motivo.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA - CSLL, PIS e COFINS.

Estende-se aos lançamentos decorrentes, no que couber, a decisão prolatada no lançamento matriz, em razão da íntima relação de causa e efeito que os vincula.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo - Presidente

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Rafael Vidal de Araújo, Luís Flávio Neto, Flávio Franco Corrêa,

Daniele Souto Rodrigues Amadio, Gerson Macedo Guerra, Adriana Gomes Rêgo (Presidente em exercício).

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), fundamentado atualmente no art. 67 e seguintes do Anexo II da Portaria MF nº 343, de 09/06/2015, que aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), em que se alega divergência jurisprudencial quanto ao que foi decidido sobre o agravamento da multa de ofício.

A recorrente insurgi-se contra o Acórdão nº 1301-001.001, de 07/08/2012, por meio do qual a 1ª Turma Ordinária da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, por unanimidade de votos, negou provimento a recurso de ofício, mantendo a decisão de primeira instância administrativa, na parte em que ela afastou o agravamento da multa de ofício.

O acórdão recorrido contém a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2005

MULTA AGRAVADA. DESCABIMENTO.

Pela análise das circunstâncias dos autos, verifica-se que a falta de comprovação da origem dos depósitos/créditos bancários foi, exatamente, o fundamento fático utilizado para a aplicação da presunção de omissão de receitas, não podendo servir, nesse caso, como fundamento para o agravamento da penalidade aplicada pelo mesmo motivo.

A PGFN afirma que o acórdão recorrido deu à lei tributária interpretação divergente da que tem sido dada em outros processos, especificamente quanto à matéria acima indicada.

Para o processamento de seu recurso, a PGFN desenvolve os argumentos descritos abaixo:

DA DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL EXISTENTE

DA MULTA AGRAVADA

- diferentemente do Colegiado a quo, a Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, ao analisar caso análogo ao vertente, esposou entendimento contrário ao encampado pelo acórdão recorrido. É a ementa do paradigma:

[...]

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO - AGRAVAMENTO DE PENALIDADE - FALTA DE ATENDIMENTO DE INTIMAÇÃO PARA PRESTAR ESCLARECIMENTOS - A falta de atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, à intimação formulada pela autoridade lançadora para prestar esclarecimentos, autoriza o agravamento da multa

de lançamento de ofício, quando a irregularidade apurada é decorrente de matéria questionada na referida intimação.

- observa-se que no caso concreto que a multa foi agravada porque o contribuinte deixou de atender as intimações do fisco para apresentação dos extratos e demais documentos solicitados, dentro do prazo assinalado, justamente à semelhança do que ocorreu no caso paradigma;

- em contraponto à decisão recorrida, não entendeu o aresto adotado como parâmetro de referência a ocorrência do *bis in idem*. Como visto, o paradigma, em sentido totalmente contrário ao acórdão recorrido, em hipótese idêntica (lançamento por omissão de rendimentos com base em depósitos bancários), manteve o agravamento da multa de ofício, enquanto o acórdão hostilizado, entendeu pela impossibilidade de utilização do argumento da não apresentação dos documentos solicitados pelas autoridades fazendárias como fundamento para, cumulativamente, promover o arbitramento da base de cálculo, e, ainda, o agravamento da penalidade correspondente;

- o entendimento firmado pelo Colegiado *a quo*, ao reduzir a multa de ofício agravada ante a não obediência às intimações do Fisco, também está em desacordo com a decisão proferida pela 2ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes (Acórdão Paradigma nº 102-46359), cuja ementa segue transcrita:

[...]

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - Com o advento da Lei nº 9.430/96, caracteriza-se também omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento, mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular não comprove a origem dos recursos utilizados, observadas as exclusões previstas no § 3º, do art. 42, do citado diploma legal.

[...]

AGRAVAMENTO DA MULTA DE OFÍCIO - Nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo de intimação da autoridade fiscal, é cabível o agravamento da multa, com amparo no § 2º, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

- o acórdão recorrido, ao analisar o descumprimento da intimação, afastou a exasperação da multa, por entender ocorrido o *bis in idem*. Confira-se: [...];

- de outra banda, em sentido divergente das considerações expressas no acórdão recorrido, o acórdão paradigma considerou suficiente para o agravamento da multa o fato objetivo de o contribuinte ter sido omissos em resposta às intimações. *In verbis*: [...];

- diante dos excertos acima transcritos, fica claro que o não atendimento às intimações do Fisco ficou caracterizado diante da ausência de apresentação dos extratos bancários e da falta de esclarecimento da origem dos recursos movimentados nas contas bancárias;

- dessa forma, enquanto o acórdão recorrido decidiu por reduzir a multa de ofício de 112,5% para 75%, mesmo restando configurada a inobservância pelo Contribuinte de

intimação fiscal, o acórdão paradigma adotou solução diversa, qual seja, a manutenção do agravamento da multa ante o descumprimento da intimação fiscal;

- assim, uma vez evidenciada a divergência jurisprudencial, passa-se a demonstrar doravante as razões pelas quais merece ser adotado o entendimento exarado no paradigma, reformando-se, assim, o v. acórdão ora recorrido;

DOS FUNDAMENTOS PARA A REFORMA DO ACÓRDÃO RECORRIDO

- importa destacar que a decisão recorrida considerou incabível o agravamento da multa, consignando o entendimento de que “a falta de comprovação da origem dos depósitos/créditos bancários foi, exatamente, o fundamento fático utilizado para a aplicação da presunção de omissão de receitas, não podendo servir, nesse caso, como fundamento para o agravamento da penalidade aplicada pelo mesmo motivo”;

- ora, é cediço que nosso ordenamento jurídico não engessa a autoridade fiscal diante da inércia do contribuinte. A Lei Complementar nº 105 e a Lei nº 10.174/2001, muito embora possam ter inserido novos critérios de apuração ou processos de fiscalização ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas não constituem novidade no ordenamento jurídico;

- em favor do crédito tributário, de inegável natureza pública, as autoridades fiscais foram investidas de poderes instrumentais para melhor realizar seu mister, como possibilidade de requisição de informações, a possibilidade de atuação integrada do Fisco nas diversas esferas da Federação, a autorização para proceder ao arbitramento da base de cálculo do tributo nas hipóteses legalmente autorizadas e outros mecanismos, poderes, instrumentos e disposições legais que conferem à Administração Tributária entendida em sentido amplo a possibilidade de uma atuação dinâmica no sentido de constituir e exigir o crédito tributário;

- nesse contexto, pode-se citar ainda, por pertinente ao caso concreto, a existência de presunções legais estabelecidas em favor do Fisco, como é o caso do art. 42 da Lei nº 9.430/96;

- tudo isso a evidenciar que a Administração Tributária não fica engessada pela inércia do contribuinte e, se não há a possibilidade de obter as informações necessárias à constituição do crédito tributário, nos casos nos quais realmente se revele imprescindível a participação do contribuinte, o ordenamento jurídico mune o Fisco com outros instrumentos, como a possibilidade de arbitramento, com a inversão do ônus da prova em virtude de presunções legais;

- os argumentos aqui tecidos longe de conferirem razão ao acórdão recorrido, ao revés o infirmam. Afinal, diante de princípios básicos de hermenêutica, aonde o legislador não discriminou não é lícito ao julgador discriminar. Ademais, ainda no campo da interpretação das normas jurídicas, como acima foi demonstrado, à Administração Tributária sempre foi conferido um acervo instrumental para lhe aparelhar diante da inércia do contribuinte. Logo, nos termos da lógica desenvolvida no aresto impugnado, a norma sancionadora revelar-se-ia inútil, pois o ordenamento jurídico sempre outorgou vias alternativas ao Fisco quando prostrado diante da falta de cooperação pelo contribuinte;

- não se supõe normas com prescrições inúteis, com fins inúteis. A LC nº 105 e a presunção legal estabelecida na Lei nº 9.430/96 muito embora tenham facilitado o trabalho de investigação do Fisco não instauraram nenhum novo regime, a par de determinar interpretação diversa da norma sancionadora. Repita-se: o ordenamento jurídico sempre outorgou vias alternativas à Administração Tributária para que pudesse legitimamente o lançamento do crédito tributário, ainda que sem a participação e colaboração do contribuinte;

- é de evidência solar que a norma pretende punir o contribuinte que não colabora com o Fisco, consubstanciando materialização do princípio da igualdade. Afinal, não se poderia tratar da mesma forma, o contribuinte imbuído de boa-fé que contribui com a sociedade, colaborando com a verificação das obrigações tributárias;

- com efeito, diferentemente do que poderia ocorrer em outros ramos do Direito, no direito tributário os fiscalizados possuem o dever de colaborar com os fiscais. Esse dever está previsto nos artigos 194, 195 e seguintes do Código Tributário Nacional;

- no voto-condutor do acórdão recorrido foi transcrito acórdão em que o relator equipara, para fins de descabimento da majoração da multa, o não atendimento de intimação para comprovar a origem de depósitos bancários ao não atendimento de intimação para apresentar a escrituração contábil-fiscal que acabe em arbitramento do lucro;

- neste aspecto, é interessante observar que o § 2º do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, em seus incisos II e III prevê outras hipóteses que ensejam a majoração da multa por dificultarem (embaraçarem) o trabalho fiscal, mas não prevê como hipótese de majoração da multa, a falta de apresentação de livro ou documento que enseje arbitramento do lucro, o que está a dizer indiretamente que a não apresentação pelo fiscalizado de algo que enseje o lançamento de ofício não pode também servir para majorar a multa de ofício contida neste mesmo lançamento;

- não se pode confundir a existência de presunções legais com a penalidade que é aplicada em razão da inércia do contribuinte em atender às intimações do Fisco no prazo assinado. Não se olvida de que de um único ato, possam derivar diferentes efeitos jurídicos. Veja-se ainda que, mesmo sendo atendidas as intimações pelo contribuinte, ainda assim pode ser aplicada a presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/96. O entendimento vergastado no acórdão recorrido, portanto, afronta o princípio da isonomia, beneficiando os contribuintes que não colaboram com o Fisco;

- quanto ao agravamento da multa pelo não atendimento às intimações, não ficou comprovado no feito motivo de força maior que impedisse o contribuinte de atendê-las tempestivamente. A omissão do sujeito passivo ficou devidamente caracterizada, pois não apresentou os extratos bancários e demais documentos solicitados pela Fiscalização. Cabível, portanto, o agravamento da multa, de 75% para 112%, como previsto no artigo 959 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto 3.000/1999);

- o auditor fiscal no Auto de Infração e no Termo de Verificação Fiscal descreveu detalhadamente todo o procedimento que culminou com o agravamento da multa, indicando todas as solicitações realizadas e as intimações efetuadas pelo Fisco. Ressalte-se que a matéria das intimações, os esclarecimentos, as provas requeridas, todas tinham pertinência com o lançamento em testilha;

- portanto, deve ser restabelecido o percentual de 225% para a multa de ofício, já que a conduta praticada enquadra-se na hipótese do art. 44, §2º da Lei nº 9.430/96;

- destaque-se, por fim, que o arbitramento não configura penalidade, tratando-se simplesmente de meio de apuração do lucro. Dessa forma, plenamente admissível a utilização da técnica do arbitramento com a penalidade da multa de ofício agravada;

- e em relação a esses fatos narrados pelo Fisco, o acórdão recorrido não apontou vícios ou falhas, sendo indubitável a sua subsunção à norma sancionadora;

- logo, por todos os motivos expostos, deve prevalecer o entendimento exarado nos acórdãos paradigmas, uma vez que se mostra correto o procedimento adotado pela autoridade fiscal, razão pela qual a multa agravada deve ser mantido e o acórdão recorrido reformado.

Quando do **exame de admissibilidade do recurso especial da PGFN**, o Presidente da 3ª Câmara da 1ª Seção de Julgamento do CARF, por meio do Despacho nº 125/2014, 14/08/2014, deu seguimento ao recurso, com base na seguinte análise sobre a divergência suscitada:

[...]

Os acórdãos paradigmas, trazem o entendimento de que nos casos de não atendimento às intimações da fiscalização é cabível o agravamento da multa de ofício, mesmo nas situações em que a omissão de receitas foi apurada com base em depósitos bancários de origem não comprovada.

De outra parte, o acórdão recorrido diverge dessa conclusão ao entender que a falta de prestação de esclarecimentos quanto a origem dos depósitos bancários solicitada pela fiscalização e que deu ensejo ao lançamento de omissão de receitas, por presunção, pela falta de comprovação da origem, não pode servir, ao mesmo tempo, como fundamento para o agravamento da penalidade aplicada.

Portanto, as conclusões sobre a matéria ora recorrida nos acórdãos examinados revelam-se divergentes, restando plenamente configurada a divergência jurisprudencial apontada pela recorrente.

Ante ao exposto, e tendo em vista que a uniformização da jurisprudência administrativa é o escopo do recurso especial, opino no sentido de que se DÊ SEGUIMENTO ao presente recurso.

Em 23/02/2015, a contribuinte foi intimada (por edital) do Acórdão nº 1301-001.001, do recurso especial da PGFN, e do despacho que admitiu esse recurso, mas ela não apresentou nem recurso especial contra a parte da decisão que lhe foi desfavorável, e nem contrarrazões ao recurso da PGFN.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rafael Vidal de Araujo, Relator

Conheço do recurso, pois este preenche os requisitos de admissibilidade.

O presente processo tem por objeto lançamento a título de IRPJ e tributos reflexos (CSLL, PIS e COFINS) sobre fatos geradores ocorridos no ano-calendário 2005.

A autuação fiscal está fundamentada em omissão de receita caracterizada por depósitos bancários não justificados, para os quais o sujeito passivo, regularmente intimado e reintimado, não comprovou a origem.

Esta mesma infração também ensejou lançamento de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas mensais de IRPJ e CSLL.

O lançamento do IRPJ e da CSLL se deu pelo regime do lucro real anual, e das contribuições PIS e COFINS, pelo sistema não-cumulativo. Sobre o valor dos tributos foi aplicada a multa agravada no percentual de 112,5%, por falta de atendimento das intimações fiscais.

Quanto ao lançamento das rubricas principais, a decisão de primeira instância administrativa manteve as exigências, mas reduziu o percentual da multa de 112,5% para 75%.

Em razão dos valores exonerados, houve recurso de ofício ao CARF, e a decisão de segunda instância administrativa (acórdão ora recorrido) confirmou a decisão anterior, que havia afastado o agravamento da multa.

A controvérsia que remanesce nessa fase de recurso especial diz respeito exatamente a essa questão sobre o agravamento da multa.

A PGFN pretende restabelecer o agravamento, sustentando, em síntese, que o não atendimento das intimações para comprovar a origem dos depósitos bancários pode sim embasar tanto a presunção legal de omissão de receita, quanto o agravamento da multa por falta de atendimento de intimações fiscais.

O primeiro ponto a esclarecer é que não houve arbitramento dos lucros, ao contrário do que sugere a recorrente em algumas partes de seu recurso. Como já mencionado acima, o lançamento de IRPJ/CSLL se deu pelo regime do lucro real anual.

Portanto, não há que se cotejar o agravamento da multa com arbitramento de lucro (por falta de apresentação de livros), mas apenas com a presunção legal de omissão de receita (por falta de comprovação de origem dos depósitos bancários).

Outro esclarecimento importante é que não houve aplicação de multa no percentual de 225% (multa qualificada e agravada), conforme consta da parte final do recurso. A multa foi aplicada no percentual de 112,5%, e reduzida para 75% (desde a primeira instância administrativa).

Vale transcrever os fundamentos pelos quais a decisão de primeira instância administrativa reduziu o percentual da multa de 112,5% para 75%:

Acórdão 16-28.093 - 5ª Turma da DRJ/SP1

[...]

MULTA AGRAVADA. DESCABIMENTO

Se o não atendimento a intimações fiscais já tiver motivado a presunção de omissão de receitas, incabível o agravamento da multa de ofício em 50% pelo mesmo motivo.

[...]

Voto

[...]

Multa agravada.

57. No que diz respeito às alegações de inconstitucionalidade sobre o percentual da multa aplicada, de 112,5%, cabe ressaltar que a apreciação de questões relacionadas com a constitucionalidade dos atos praticados é de competência exclusiva do Poder Judiciário, conforme se infere dos arts. 97 e 102 da CF, competindo ao julgador da esfera administrativa unicamente verificar a harmonia entre os atos praticados, o enquadramento legal e a situação fática que ensejou a formalização da relação jurídico-tributária, abstraindo-se de apreciar aspectos relacionados com a constitucionalidade daqueles atos.

58. Entretanto, no caso em apreço, a situação fática observada não comporta, de fato, o agravamento da multa de ofício, justificada por ter não ter a contribuinte atendido às intimações fiscais a contento.

59. Embora o não atendimento a intimações fiscais, ou outras formas de esquiva utilizadas pelo sujeito passivo para efetivamente não fornecer os elementos solicitados no curso da fiscalização, caracterize o comportamento que autoriza o agravamento por embaraço à fiscalização, há que se averiguar se as condutas consideradas pela autoridade fiscal para o cotejado agravamento não correspondem a elementos constitutivos das hipóteses legais que determinaram os critérios de apuração da base de cálculo do lançamento.

60. Na situação concreta, o agravamento da multa foi imposto à impugnante com base no inciso I do artigo 33 da Lei nº 9.430/96, abaixo transcrito:

Art. 33. A Secretaria da Receita Federal pode determinar regime especial para cumprimento de obrigações, pelo sujeito passivo, nas seguintes hipóteses:

I - embaraço à fiscalização, caracterizado pela negativa não justificada de exibição de livros e documentos em que se assente a escrituração das atividades do sujeito passivo, bem como pelo não fornecimento de informações sobre bens, movimentação financeira, negócio ou atividade, próprios ou de terceiros, quando intimado, e demais

hipóteses que autorizam a requisição do auxílio da força pública, nos termos do art. 200 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966;

61. Observa-se que a autoridade fiscal considerou, para o agravamento da multa, o fato de não ter a fiscalizada fornecido documentos e informações sobre os depósitos bancários constantes dos extratos bancários fornecidos pela própria empresa no início da fiscalização.

62. Contudo, o enquadramento da conduta da contribuinte na hipótese legal tributável foi justamente a sua conduta omissiva. O que restou "não atendido" foi a solicitação, reiterada diversas vezes, para prestar esclarecimentos e apresentação de documentos para comprovar a origem dos valores creditados/depositados em suas contas-correntes, conforme relação elaborada a partir dos extratos bancários fornecidos pela contribuinte, que foram conferidos com os registros contabilizados no Razão, também apresentada pela contribuinte.

63. Como não apresentou qualquer justificativa ou documentação probante a respeito dos créditos bancários, a contribuinte foi autuada por omissão de receitas caracterizada pelo artigo 42 da Lei nº 9.430/96, que impõe dita tributação ao titular das contas bancárias que, "regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações."

64. A inércia da contribuinte em atender o solicitado já configurou elemento essencial da hipótese de incidência tributária sobre receitas omitidas por presunção, não podendo essa mesma conduta ser considerada para outra imposição tributária, qual seja, a imposição de agravamento da multa. Fosse possível o duplo efeito da conduta irregular da contribuinte, o agravamento da multa seria devido em todo lançamento fundado no artigo 42 da Lei nº 9.430/96 e em que a não comprovação da origem dos depósitos tenha-se configurado não pela imprestabilidade dos elementos apresentados, mas pela não apresentação de quaisquer elementos.

65. Ora, não é plausível admitir que um mesmo motivo — não apresentação de esclarecimento e documentação fiscal — enseje a lançamento de tributos por omissão de receitas presumida e, concomitantemente, o agravamento da multa de ofício aplicada.

66. Assim, considerando que o não fornecimento dos elementos solicitados pelos Termos de Intimação e Reintimação caracterizaram o fato indiciário da presunção legal de omissão de receitas descrita no artigo 42 da Lei nº 9.430/96, não se pode admitir que por essas mesmas circunstâncias seja a contribuinte onerada também com o agravamento da multa previsto no artigo 44, § 2º, da Lei nº 9.430/96.

Não é incomum casos em que o contribuinte deixa de atender intimações fiscais para apresentar livros, documentos e outras informações, e que esse não atendimento resulta tanto na presunção legal de omissão de receita (pela não comprovação da origem de depósitos bancários) quanto no arbitramento dos lucros (pela não apresentação da documentação necessária à apuração do lucro real).

Entretanto, já mencionamos que, no presente caso, a falta de atendimento das intimações fiscais não resultou no arbitramento dos lucros, mas apenas na caracterização da presunção legal de omissão de receita, a partir dos depósitos bancários.

O CARF já uniformizou entendimento para algumas situações em que o arbitramento dos lucros e o agravamento da multa estão embasados nos mesmos fatos. Se aqui tivesse havido arbitramento dos lucros pela não apresentação de livros e documentos da escrituração, concomitantemente com o agravamento da multa por esse mesmo motivo, a solução do caso se daria pela aplicação direta da Súmula CARF nº 96:

Súmula CARF nº 96: A falta de apresentação de livros e documentos da escrituração não justifica, por si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa omissão motivou o arbitramento dos lucros.

Mas mesmo não tendo havido arbitramento dos lucros nestes autos, a lógica da referida súmula deve ser aplicada à presente situação.

Tem razão a decisão de primeira instância administrativa (acima transcrita) quando diz que o não atendimento a intimações fiscais e outras formas de esquiva utilizadas pelo sujeito passivo podem ensejar o agravamento da multa, mas que, entretanto, "há que se averiguar se as condutas consideradas pela autoridade fiscal para o cotejado agravamento não correspondem a elementos constitutivos das hipóteses legais que determinaram os critérios de apuração da base de cálculo do lançamento".

Em síntese, se não há pedido de informação a respeito de outros eventos além da origem dos depósitos bancários, então não é caso de agravamento.

Quando a lei instituiu a presunção legal de omissão de receita a partir de depósitos bancários cuja origem não é comprovada pelo contribuinte, essa comprovação deixou de ser um dever e passou a ser um ônus. A conduta saiu do campo da infração tributária pelo descumprimento de dever instrumental e foi para o campo da distribuição do ônus probatório, com a inversão do ônus da prova, favoravelmente ao Fisco.

Caso o contribuinte não comprove a origem dos depósitos, e não haja nenhum aspecto adicional agravante de sua conduta, a consequência é uma só, a caracterização de omissão de receita por presunção legal.

Aliás, a não apresentação de documentos (destinados a comprovar a origem dos depósitos) nem mesmo se enquadra na literalidade da hipótese punível, porque o que se pune com o agravamento é o "não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para prestar esclarecimentos", e não de intimação para apresentar documentos (Lei 9.430/1992, art. 44, §2º, I).

Desse modo, voto no sentido de NEGAR provimento ao recurso especial da PGFN.

(assinado digitalmente)

Rafael Vidal de Araujo

Processo nº 19515.000785/2010-29
Acórdão n.º **9101-003.147**

CSRF-T1
Fl. 12
