



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15504.725272/2012-64
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-005.768 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 4 de dezembro de 2019
Recorrente WILLIAN DA SILVA MORATO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2008

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

A omissão de rendimentos, por presunção legal, resta caracterizada se 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 se comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA.

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.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

A aplicação das multas de ofício decorre do cumprimento da norma legal. Não comprovada a prática dolosa, com evidente intuito de fraude, tendente a reduzir expressivamente o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento, não se justifica a aplicação da multa agravada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para afastar a qualificação da penalidade de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu

Kushiyama, 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 de fls. 608/657, interposto da decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento - DRJ, de fls. 592/602, a qual julgou procedente em parte, o lançamento decorrente da falta de pagamento do Imposto de Renda da Pessoa Física exercício 2008.

Peço vênha para transcrever o relatório produzido na decisão recorrida:

Cuida-se de Auto de Infração relativo ao Imposto de Renda de Pessoa Física, exercício 2008, ano-calendário 2007 que formalizou a exigência do crédito tributário, pois de acordo com o Termo de Verificação Fiscal, constatou-se omissão de rendimentos consubstanciada em recursos relacionados nos extratos bancários, cuja origem, no montante de R\$2.341.489,86 não foi comprovada.

Sobre tal montante foi aplicada a alíquota de 27,5%, descontada a parcela a deduzir e apurado o imposto na forma do quadro demonstrativo, acrescido de juros de mora e multa qualificada de 150%.

Imposto (2904)	R\$643.400,07
Multa Proporcional	R\$965.100,10
Juros de Mora (até 30/04/2011)	R\$266.560,64
Valor do Crédito Tributário Apurado	R\$1.875.060,81

Diante da ausência de comprovação da origem de diversos recursos depositados em contas mantidas junto ao Banco do Brasil e nas Cooperativas Sicoob Credimonte e Credinova, a fiscalização apurou a omissão de rendimentos, mas antes individualizou os créditos conforme determina o § 3º do artigo 42 da Lei 9.430/1996, tendo desconsiderado valores inferiores a R\$500,00, outros decorrentes de transferência entre contas da mesma titularidade, os inerentes a rendimentos de contas remuneradas, os estornos de lançamentos indevidos a débito das contas de depósito e aqueles relativos a devoluções de cheques.

Os recursos cuja origem não foi comprovada estão informados nos anexos de 1 a 4. Nos anexos 5 a 7 estão demonstrados os lançamentos bancários correspondentes a depósitos em cheques havidos nas contas correntes mantidas no Banco do Brasil e no Bradesco e nas citadas cooperativas, de modo a apurar os valores líquidos dos rendimentos omitidos decorrentes de cheques parcialmente estornados e que foram incluídos nos anexos 1 a 4 pelo valor original.

No anexo 8 os créditos líquidos, sem comprovação de origem, foram totalizados e considerados como rendimentos omitidos.

Esclarece a autoridade lançadora que os comprovantes de rendimentos emitidos pela WWM Samoney Factoring e as cópias de Livro Caixa da empresa Diamond Motel não são capazes de demonstrar a coincidência entre valores e datas das distribuições de lucros. Também não foram considerados como aptos a comprovar a devolução dos empréstimos contraídos junto à empresa Artefatos de Fogos São Geraldo, as cópias dos Livro Caixa e o contrato de mútuo que possui data posterior à transferência de recursos para suas contas bancárias.

Considerando o fato de que o contribuinte informou na Declaração de Ajuste Anual - DAA rendimentos tributáveis no montante R\$269.010,35, contra uma movimentação de recursos não comprovados da ordem de R\$2.245.868,63, a fiscalização considerou que houve informação inexata ou falsa, o que consubstancia a prática definida como

sonegação fiscal, nos termos do artigo 71 da Lei 4.502/1964. Evidenciado o intuito defraude, a multa de ofício foi qualificada no percentual de 150% nos termos do inciso I, § 1º do artigo 44 da Lei 9.430/1996.

Verificada a ocorrência, em tese, de crime contra a ordem tributária, conforme definido nos artigos 1º e 2º da Lei 8.137/1990, formalizou-se processo administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

Da Impugnação

O contribuinte foi intimado e impugnou (fls. 428/472) o auto de infração, e fazendo, em síntese, através das alegações a seguir descritas.

Preliminarmente requer a recomposição da multa para o patamar de 75%, porque não causou qualquer desembaraço à fiscalização.

Refuta as alegações fiscais de que os rendimentos recebidos das empresas WWM Samoney Factoring e Artesanato de Fogos São Geraldo não comprovam a origem de créditos listados nos anexos 1 a 4 do TVF, pois tais pagamentos foram objeto de depósitos bancários. Elabora planilha às fls. 5/6, com a indicação do período, valor e correspondentes recibos, em relação às empresas Diamond Motel, Samoney Factoring e Artefatos de Fogos São Geraldo.

Em relação à empresa Artefatos de Fogos São Geraldo, junta cópia de DIRF e GFIP, além do DARF que comprova o recolhimento do imposto de renda retido na fonte.

Discorda das alegações da fiscalização de que as transferências de R\$20.000,00 e R\$15.000,00 nos dias 24.7.2007 e 25.7.2007 não comprovam a distribuição de lucros recebidos da empresa Diamond Motel. Apresenta cópias do Livro Caixa nº 003 onde consta o lançamento da referida distribuição de lucros.

Apesar de tida por não comprovada a origem do valor de R\$52.436,80 depositada na conta do Bradesco em 19.12.2007, o impugnante também apresenta cópia do Livro Caixa no qual consta a contratação do empréstimo junto à empresa Artefatos de Fogos São Geraldo. Junta cópia dos instrumentos contratuais de mútuo nos valores de R\$35.000,00 e R\$100.000,00 datados de 13.12.2007 e 26.12.2007, respectivamente.

Também foram juntadas cópias de DARF correspondentes aos juros sobre os empréstimos, além de cópias de notas promissórias.

Quanto à liberação do valor do empréstimo em data anterior à formalização do contrato de mútuo, alega que esta operação foi realizada em confiança para atender suas necessidades.

Requer que os rendimentos lançados na sua declaração de ajuste sejam considerados para fins de comprovação da origem dos depósitos, pois tais valores foram utilizados para cobrir a sua movimentação bancária. Entende que se a própria fiscalização afirma que os rendimentos declarados foram de R\$269.000,00, tais valores devem ser considerados como origem dos depósitos bancários.

Afirma ser indiscutível que as disponibilidades financeiras no dia 31.12.2006 suportam parte dos depósitos nos bancos durante o ano de 2007. Com isto requer a exclusão de tal montante da base de cálculo apurada pela fiscalização.

Ensina que para apurar os possíveis valores de depósitos sem lastro, deveria a fiscalização elaborar planilha com o saldo de disponibilidade do ano anterior, somado aos rendimentos lançados durante cada mês, os cheques emitidos durante o ano e a subtração dos depósitos e, caso restasse saldo em algum mês, certamente ocorreria presunção de omissão de rendimentos.

Entende que o procedimento fiscal gerou uma séria distorção, pois havia disponibilidade financeira no início do ano e sobre ela não há como haver contestação pela fiscalização, presumindo-se corretos os valores lançados na DAA, além das distribuições de lucro, dos rendimentos do salário e pró-labore, dos empréstimos. Ao deixar de considerar tais valores, apurou-se uma base fictícia não comprovada.

Apresenta o que chama de fundamentos jurídicos para atacar o lançamento fiscal com base no artigo 42 da Lei 9.430/96. No entendimento da defesa, nada há de inovação no referido artigo em relação ao que previa o artigo 6º, parágrafo 5º da Lei 8.021/90.

Assim como ocorrido ao tempo da Lei 8.021/90, meros depósitos bancários, ainda que de origem não comprovada não autorizam o lançamento do imposto de renda sem a demonstração da existência de renda consumida pelo contribuinte. Usa como parâmetro, a Súmula 182 Tribunal Federal de Recursos e julgados da Câmara Superior de Recursos Fiscais do antigo Conselho de Contribuintes.

Registra que o que valida o juízo presuntivo de que depósitos bancários de origem não comprovada podem representar rendimentos omitidos é a efetiva demonstração pela autoridade fiscal de indícios que permitam concluir a ocorrência do fato gerador tributário, notadamente a presença de renda consumida através de sinais exteriores de riqueza.

O legislador tributário pode validamente criar presunções em favor da busca da verdade material. No entanto, é absolutamente vedado pretender isentar a autoridade administrativa do dever de prova da ocorrência do suporte fático tributário.

Adverte que os agentes públicos federais são obrigados a atender, entre outros, aos princípios da finalidade, razoabilidade e da proporcionalidade, por força do artigo 2º da Lei 9.784/99.

Isto quer dizer que o artigo 42 da Lei 9.430/96 não autoriza autênticas devassas fiscais praticadas por alguns agentes do fisco, consistentes na intimação para que o contribuinte comprove com documentação hábil e idônea, em apenas vinte dias, todas as operações bancárias praticadas durante longo período de tempo, principalmente se for considerado que a pessoa física não é obrigada a manter escrituração contábil.

Destaca que uma interpretação do artigo 42 conforme a Constituição Federal, como exige em boa hermenêutica, somente há de autorizar como válidas as intimações que indiquem objetivamente quais os créditos e as operações realizadas pelo sujeito passivo que a autoridade fiscal deseja ver comprovadas.

Contesta a qualificação da multa, ao argumento de que a fiscalização, pela simples razão de verificar que os rendimentos declarados de R\$269.010,35 eram inferiores aos R\$2.245.868,63, caracterizou a ocorrência de crime contra a ordem tributária.

Mesmo se forem considerados improcedentes os argumentos de fato e de direito apresentados, a defesa entende que a qualificação da multa somente é admitida nas hipóteses de evidente intuito de fraude, dolo ou simulação, o que não ocorreu no presente caso.

Entende que a prevalecer a tese da fiscalização, em todo e qualquer auto de infração onde fique caracterizada a omissão de rendimentos, a penalidade deverá ser agravada.

Ao final pugna pela produção de provas e juntada de novos documentos capazes de elidir o feito fiscal.

Da Decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento

Quando da apreciação do caso, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento julgou procedente a autuação, conforme ementa abaixo (fl. 592):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2008

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Caracterizam 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.

INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA.

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.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

A aplicação das multas de ofício decorre do cumprimento da norma legal. A prática dolosa, com evidente intuito de fraude, tendente a reduzir expressivamente o montante do imposto devido, ou a evitar ou diferir o seu pagamento, justifica a aplicação da multa agravada.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

O Recorrente, devidamente intimado da decisão da DRJ em 19/02/2013 (fl. 606/607), apresentou o recurso voluntário de fls. 608/657, repetindo os argumentos apresentados em sede de impugnação.

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

É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Douglas Kakazu Kushiya, Relator.

O presente recurso preenche os requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

No caso, aplico o disposto no art. 57, § 3º:

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

(...)

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

(...)

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

Passo a transcrever a decisão recorrida, com a qual concordo:

Dos Depósitos Bancários sem Origem Comprovada

Inicialmente cumpre esclarecer acerca da divergência apontada pela defesa em relação ao correto valor dos rendimentos considerados como omitidos. Em que pese a autoridade fiscal ter indicado que a movimentação de recursos cuja origem não foi comprovada alcançou o valor de R\$2.245.868,63, fl. 20, está bastante claro nos autos que o valor correto é de R\$2.341.489,86, devidamente registrado no Anexo 8, fl. 40 e utilizado como valor tributável na tabela de fl. 7.

Trata-se, portanto, de erro de transcrição já que nos demais anexos, a fiscalização indicou os depósitos não comprovados pelo valor bruto, deixando para expurgar o valor

de cheques devolvidos na demonstração do valor líquido não comprovado. Isto é, após depurar os valores, a fiscalização identificou R\$2.341.489,86 na conta bancária do contribuinte passíveis de comprovação, valor totalmente discrepante dos rendimentos de R\$269.010,35, informados na declaração de ajuste anual do exercício 2008.

O contribuinte critica o trabalho fiscal na medida em que não foram aceitos como hábeis a comprovar a origem de recursos depositados em suas contas bancárias, comprovantes de rendimentos e cópias de Livro Caixa das empresas onde recebeu lucros e de outra em que contraiu empréstimo.

A defesa juntou aos autos cópias de recibos de pró-labore auferidos nas empresas WWM Samoney Factoring e Diamond Motel, além de cópia dos respectivos livros caixa com o registro desses pagamentos e dos lucros distribuídos. Também juntou cópia do livro caixa da empresa Artefatos de Fogos São Geraldo e os contratos de mútuo que justificariam os depósitos advindos de empréstimo de recursos financeiros.

Análise atenta das planilhas confeccionadas pela fiscalização permitem concluir que os valores trazidos pelo contribuinte não guardam qualquer relação seja em relação às datas ou no que diz respeito às quantias creditadas. Melhor explicando, os valores apresentados pela defesa como aptos a justificar a origem dos depósitos indicados pela fiscalização não demonstram nenhuma compatibilidade entre si.

Na peça de defesa o contribuinte apresentou planilhas de rendimentos mensais de salários havidos nas empresas WWM, Artefatos de Fogos e Diamond Motel, fls. 432/433. Por amostragem, somente nos meses de jan/2007, abr/2007, jul/2007, out/2007 e dez/2007, o contribuinte recebeu as quantias de R\$3.059,22, R\$2.830,00, R\$2.888,14, R\$2.888,14 e R\$4.636,28 ao passo que os recursos a serem comprovados giram em torno de R\$778.132,75, R\$126.441,10, R\$561.355,38, R\$12.050,18 R\$86.694,74 naqueles mesmos meses.

Por essa análise superficial é possível perceber a discrepância entre os valores que o contribuinte quer comprovar e aqueles que efetivamente ingressaram em suas contas correntes.

Mais adiante, alega que recebeu as importâncias de R\$20.000,00 e R\$15.000,00 nos dias 24/7/2007 e 25/7/2007 e de R\$16.000,00 no dia 29/11/2007 a título de lucros distribuídos pela empresa Diamond Motel. Ainda que tenham sido apresentadas cópias de livro caixa com os registros da distribuição do lucro, o impugnante não trouxe aos autos nenhum documento capaz de demonstrar a efetiva transferência de numerário da empresa para a sua conta corrente.

Tal comprovação normalmente é feita por meio de cópias de extratos bancários ou apresentação de cheques nominativos. Como o interessado argumenta que a empresa Diamond Motel não possui conta bancária, deveria ter tido o cuidado de apresentar cópia de depósitos em dinheiro, identificados em seu nome e da empresa depositante.

O interessado apresentou à fiscalização cópias de livro caixa e contrato de mútuo que no seu entendimento seriam suficientes para demonstrar a origem dos recursos de R\$35.000,00 e R\$100.000,00 depositados em seu favor nos dias 13/12/2007 e 26/12/2007, respectivamente. Como dito anteriormente, tais registros isoladamente não são capazes de comprovar a efetiva transferência de numerário.

A alegação de que a transferência de R\$52.436,80 para a sua conta no Banco Bradesco em 19/12/2007 é decorrente do empréstimo contraído com a Artefatos de Fogos São Geraldo, carece de prova, pois tal valor não coincide com as quantias consignadas nas notas promissórias, nem com as datas especificadas anteriormente. O argumento de que os recursos foram liberados pela empresa em data anterior à assinatura do contrato, porque o caso é típico de uma relação de confiança poderia ser perfeitamente aceito caso fosse provada a compatibilidade entre os valores creditados em seu favor e aqueles registrados tanto no livro caixa como no contrato de mútuo.

O contribuinte requer que os rendimentos por ele informados na declaração de ajuste sejam considerados para fins de comprovação da origem dos depósitos em suas contas bancárias. Entretanto, o lançamento tributário não se baseou nos valores declarados,

tributáveis ou isentos, mas sim na discrepância entre o que foi informado na DAA e aquilo que consta da sua movimentação bancária.

O pedido do contribuinte não guarda relação com o objeto do lançamento.

Enquanto a análise de disponibilidades financeiras do ano anterior está diretamente ligada à investigação de acréscimo patrimonial a descoberto, a presunção de rendimentos caracterizados por depósitos bancários de origem não comprovada configura-se pelo simples fato de o contribuinte não conseguir comprovar de maneira clara qual fato deu origem aos recursos creditados em seu favor. No caso presente, ainda que o contribuinte tenha tentado comprovar os fatos que deram origem aos depósitos, não há nenhum elemento que demonstre a transferência de numerário das empresas para as suas contas bancárias.

As alegações contrárias à forma como foi feito o lançamento, sobretudo quando lastreadas nos ditames da lei 8.021/1990, não são capazes de afastar o procedimento fiscal. A partir de 01/01/1997 (data em que se tornou eficaz a Lei n.º 9.430/96), a existência de depósitos de origens não comprovadas tornou-se uma nova hipótese legal de presunção de omissão de rendimentos, que veio se juntar ao elenco já existente; com isso, atenuou-se a carga probatória atribuída ao fisco, que precisa apenas demonstrar a existência de depósitos bancários de origem não comprovada para satisfazer o ônus probandi a seu cargo.

Da presunção de ocorrência do fato gerador

Via de regra, para caracterizar a ocorrência do fato gerador, a autoridade deve estar munida de provas. Mas, nas situações em que a lei presume a ocorrência do fato gerador, as chamadas presunções legais, a produção de tais provas é dispensada.

Assim dispõe o Código de Processo Civil nos artigos 333 e 334:

“Art. 333. O ônus da prova incumbe:

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

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

(...)

Art. 334. Não dependem de prova os fatos:

(...)

IV – em cujo favor milita presunção legal de existência ou de veracidade.”

No caso vertente, a autoridade atuante agiu com acerto, pois diante do indício de omissão de rendimentos, operou a inversão do ônus da prova, cabendo ao interessado, a partir de então, provar a inoccorrência do fato ou justificar sua existência.

Ao deixar de comprovar, o contribuinte dá ensejo à transformação do indício em presunção de omissão de rendimentos. A falta de justificativas por meio de documentação hábil e idônea, em relação à origem dos recursos que ensejaram a referida movimentação financeira, evidencia que ela corresponde a disponibilidade econômica ou jurídica de rendimentos sem origem justificada.

Desta forma, é perfeitamente cabível a tributação com base na presunção definida em lei. O depósito bancário é considerado uma omissão de receita ou rendimento quando sua origem (de onde provém) não for devidamente comprovada, conforme previsto no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

Por oportuno, cumpre notar que essa matéria é objeto de Súmulas do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda, publicadas, no DOU de 22/12/2009 (Seção 1, págs. 70 a 72), entre as quais:

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.

Na peça impugnatória o contribuinte apresenta elementos que, em primeira análise, poderiam indicar a origem dos recursos, tais como livros caixa, comprovantes de recebimento de pró-labore e contratos de mútuo. Todavia, tais elementos devem estar associados com a comprovação da transferência de numerário das empresas para as contas bancárias do interessado.

A autoridade fiscal agiu de acordo com exatos termos da lei 9.430/96, seja no que diz respeito às intimações para comprovação da origem dos depósitos, seja nos esclarecimentos quanto à necessidade de demonstração do efetivo pagamento pelas empresas citadas nesta autuação.

Ocorre que quem se encontra em melhores condições de explicar os seus rendimentos e deve prestar os esclarecimentos, quando requisitados pelo Fisco Federal é o contribuinte, pois é ele o detentor da movimentação e que possui os documentos aptos a comprovar a origem do montante questionado. Diante da negativa de comprovação da efetiva transferência de numerário, a fiscalização não afirma que os valores contidos nos extratos bancários são rendimentos, mas os presume nesta condição justamente por ausência de comprovação e pela autorização legal para assim proceder, o que faz com que o ônus da prova em contrário recaia sobre aquele que não provou adequadamente a origem dos recursos movimentados.

Na definição de matéria tributável, ressalte-se que a Constituição Federal, além de conferir à União a competência para instituir o imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, traçou, também, entre os princípios do sistema tributário, as atribuições da lei complementar, assim enumeradas:

“Art. 146. Cabe à lei complementar:

I - dispor sobre conflitos de competência, em matéria tributária, entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios;

II - regular as limitações constitucionais ao poder de tributar;

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

c) adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas.”

Do artigo transcrito depreende-se que cabe à lei complementar, entre outras prerrogativas, estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, em especial, definir tributos e suas espécies, bem como os respectivos fatos geradores, base de cálculo e contribuintes. A lei complementar que dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário é a Lei nº 5.172, de 1966 (CTN), a qual foi recepcionada pela Constituição, de 1988, consoante art. 34, § 5º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.

O CTN define, em seus arts. 43, 44 e 45, a seguir reproduzidos, o fato gerador, a base de cálculo e os contribuintes do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza. De acordo com o art. 44, a tributação do imposto de renda não se dá apenas sobre rendimentos reais, mas, também, sobre rendimentos arbitrados ou presumidos por sinais indicativos de sua existência e montante:

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

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

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

Art. 44. A base de cálculo do imposto é o montante real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis.

Art. 45. Contribuinte do imposto é o titular da disponibilidade a que se refere o artigo 43, sem prejuízo de atribuir a lei essa condição ao possuidor, a qualquer título, dos bens produtores de renda ou dos proventos tributáveis.”

Esclareça-se que o que se tributa, nos presentes autos, 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, por meio do qual se manifesta a omissão de rendimentos objeto de tributação.

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, nega-se a fazê-lo ou não o faz satisfatoriamente, a teor do que dispõe o já citado artigo 42 da Lei 9430/1996.

É a própria lei definindo que os depósitos bancários de origem não comprovada caracterizam omissão de receita ou de rendimentos. Portanto, não se cogitando de meros indícios de omissão, falece motivo ao impugnante quando tenta descaracterizar a movimentação financeira como fenômeno a dar ensejo à apuração de omissão de rendimentos.

A presunção em favor do Fisco não se configura como mera suposição e transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação, no caso, da origem dos recursos. Trata-se, afinal, de presunção relativa, passível de prova em contrário.

É função do Fisco, entre outras, comprovar o crédito dos valores em contas de depósito ou de investimento, examinar a correspondente declaração de rendimentos do real beneficiário dos depósitos bancários e intimá-lo a apresentar os documentos, informações ou esclarecimentos com vistas à verificação da ocorrência de omissão de rendimentos de que trata o art. 42 da Lei nº 9.430/1.996, exatamente como fez a autoridade autuante no procedimento fiscal que acarretou a lavratura do auto.

Na relação jurídico-tributária o ônus da prova incumbe a quem alega o direito. Assim, frise-se, à autoridade fiscal compete investigar, diligenciar, demonstrar e provar a ocorrência ou não do fato tributário, observando os princípios do devido processo legal, da verdade material, do contraditório e da ampla defesa. Ao sujeito passivo, por sua vez, cabe apresentar prova em contrário, por meio dos elementos que demonstrem a efetividade do direito alegado, bem como hábeis para afastar a imputação da irregularidade apontada.

Registre-se que, ao contrário do que alega a defesa, o prazo para cumprimento das solicitações foi exaustivamente prorrogado, pois foram diversas as intimações e reintimações para apresentação de documentos.

De tudo que até aqui foi dito, pelos elementos constantes dos autos, pode-se afirmar que o lançamento foi realizado em cumprimento das estritas normas legais.

Sendo assim, nada prover quanto a este ponto.

Entretanto, com relação ao agravamento da multa, entendo ser aplicável o disposto na Súmula CARF nº 135:

Súmula CARF nº 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.

Da análise dos autos, o agravamento da multa foi aplicável pela falta de atendimento das intimações, de forma condizente com as que o fiscal autuante queria, conforme se verifica da justificativa no Termo de Verificação Fiscal (fls. 19/20):

43. Considerando o fato de que na declaração de ajuste anual do IRPF do ano-calendário de 2007, o contribuinte informou rendimentos tributáveis no montante de, apenas, R\$ 269.010,35, ao passo que a omissão de rendimentos apurada no presente procedimento fiscal totalizou a vultosa importância de R\$ 2.245.868,63 (dois milhões duzentos e quarenta e cinco mil oitocentos e sessenta e oito reais e sessenta e três centavos), conforme demonstrado no anexo 8 deste TVF, fica patente e indubitável que o contribuinte prestou informação inexata ou falsa na referida declaração, ao informar rendimentos tributáveis líquidos de valor muito inferior ao valor dos rendimentos omitidos apurados por esta fiscalização, caracterizados como depósitos bancários de origem não comprovada. Evidentemente, é impensável a tese de que um contribuinte que tenha recebido, em conta corrente mantida em determinadas instituições financeiras, depósitos de origem não comprovada no valor anual de R\$ 2.245.868,63, possa ter auferido, no mesmo ano, rendimentos totais no valor de, tão somente R\$ 269.010,35.

44. Assim sendo, resta claro que o contribuinte praticou conduta definida como sonegação no artigo 71 da lei 4502, de 30/11/1964, reproduzido abaixo:

"Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente."

45. E, presente o evidente intuito de fraude, definido no artigo 71 da lei 4.502 de 1964, sobre o imposto de renda decorrente da apuração dos rendimentos omitidos caracterizados como depósitos bancários de origem não comprovada foi aplicada a multa de ofício qualificada, no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), conforme previsto no inciso I combinado com o parágrafo 1º, ambos do artigo 44 da lei 9.430 de 1996, com a redação dada pelo artigo 14 da Medida Provisória 351, de 22/01/2007, convertida na lei 11.488, de 15/06/2007;

46. E havendo verificado a ocorrência de fatos que, em tese, configuram crime contra a ordem tributária, conforme definido nos artigos 1º e 2º da lei 8.137 de 27/12/1990, cujo teor abaixo transcrevemos, formalizamos, mediante protocolização do processo administrativo, cabível representação fiscal para fins penais, nos moldes do decreto 2.730, 10/08/1998 e da Portaria SRF 2.439, de 21/12/2010, alterada pela Portaria 3.182, de 29/07/2011

"Art. 1º - Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório mediante as seguintes condutas:

I - Omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;

II - fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;

(...)

Pena - reclusão de 2 (dois) a 5 (cinco) anos, e multa.

Parágrafo único. (...)

Art. 20- Constitui crime da mesma natureza:

I - fazer declaração falsa ou omitir declaração sobre rendas, bens ou fatos, ou empregar outra fraude, para

eximir-se, total ou parcialmente, de pagamento de tributo;"

Do TVF, não é possível concluir que o recorrente agiu de forma dolosa a fim de justificar o agravamento da multa, de modo que, deve ser dado parcial provimento para reduzi-la.

Conclusão

Diante do exposto, conheço do recurso voluntário e dou-lhe parcial provimento para excluir o agravamento da multa, para que fique no patamar de 75%.

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya