



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10882.003794/2003-90
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-008.625 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 3 de novembro de 2020
Recorrente JOSÉ MANOEL DA SILVA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 1999

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITO BANCÁRIO DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

É perfeitamente cabível a tributação com base na presunção definida em lei, posto que o depósito bancário é considerado uma omissão de receita ou rendimento quando sua origem não for devidamente comprovada, conforme previsto no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. COMPROVAÇÃO DA ORIGEM. NECESSIDADE.

Uma vez transposta a fase do lançamento fiscal, sem a comprovação da origem dos depósitos bancários, a presunção do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, somente é elidida com a comprovação, inequívoca da origem dos valores depositados.

MULTA ISOLADA DO CARNÊ-LEÃO E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. IMPOSSIBILIDADE.

É improcedente a aplicação da multa isolada do carnê-leão em conjunto com a multa de ofício incidente sobre o imposto de renda lançado decorrente de omissão de rendimentos, nos termos da Súmula CARF 147.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares. No mérito, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir a multa isolada. Vencida a conselheira Andréa Viana Arrais Egypto (relatora) que dava provimento parcial em maior extensão ao recurso para excluir da base de cálculo da infração 002 - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA o montante de R\$ 87.866,00 (considerou-se como rendimento tributável 11,28% de R\$ 99.037,42). Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Rayd Santana Ferreira.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Andréa Viana Arrais Egypto - Relatora

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira - Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleberson Alex Friess, Rayd Santana Ferreira, Jose Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Andréa Viana Arrais Egypto, Rodrigo Lopes Araújo, Matheus Soares Leite, André Luís Ulrich Pinto (suplente convocado), Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto, em face da decisão da 9ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo II - SP (DRJ/SPOII) que, por unanimidade de votos, julgou PROCEDENTE EM PARTE o lançamento, conforme ementa do Acórdão nº 17-27.977 (fls.373/387):

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 1999

INSTAURAÇÃO DE PROCESSO ADMINISTRATIVO COM BASE EM REGISTROS DA CPMF - LEGISLAÇÃO POSTERIOR APLICADA A FATOS PRETÉRITOS. '

Com fundamento no §1º do artigo 144 do CTN, aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS - OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

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

HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. REPASSE. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Sujeitam-se à incidência tributária os rendimentos de prestação de serviços de advocacia, quando o sujeito passivo da obrigação tributária não lograr provar que os valores recebidos em decorrência de ações trabalhistas, mediante depósitos em suas contas correntes, foram efetiva e concretamente transferidos àqueles que alega serem os titulares dos rendimentos.

APLICAÇÃO RETROATIVA DE LEGISLAÇÃO MAIS BENÉFICA. '

A teor do disposto no artigo 106, inciso II, letra "c" do CTN, a lei aplica-se a ato ou fato pretérito quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, O artigo 14 da Medida Provisória nº 351/2007, convertida na Lei

nº 11.488/2007, alterou a redação do inciso II do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, passando a ser de 50% o percentual da multa isolada.

Lançamento Procedente em Parte

O presente processo trata do Auto de Infração - Imposto de Renda da Pessoa Física (fls.320/328), referente ao exercício 1999, lavrado em 27/11/2003, onde foi apurado crédito tributário no valor total de R\$ 271.485,72 sendo:

- a) R\$ 96.508,64 de Imposto Suplementar, Código nº 2904;
- b) R\$ 78.326,41 de Juros de Mora, calculados até 30/10/2003;
- c) R\$ 72.381,48 de Multa Proporcional, passível de redução;
- d) R\$ 24.269,19 de Multa Exigida Isoladamente.

O lançamento teve origem na constatação das seguintes infrações:

1. Omissão de rendimentos recebidos de pessoa física, decorrentes de trabalho sem vínculo empregatício, na forma de Honorários Advocatícios;
2. Omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em contas de depósito ou de investimento, mantidas em instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações;
3. Falta de recolhimento do Imposto de Renda da Pessoa Física devido a título de Carnê-Leão incidente sobre os Honorários Advocatícios.

Em decorrência do que foi constatado, a fiscalização está exigindo através do Auto de Infração os valores relativos ao Imposto de Renda da Pessoa Física incidentes sobre os Honorários não declarados e sobre os depósitos de origem não comprovada, bem como a multa isolada por falta de recolhimento do Carnê-Leão.

O contribuinte tomou ciência do Auto de Infração, pessoalmente, em 27/11/2003 (fl. 325) e, tempestivamente, em 22/12/2003, apresentou sua impugnação de fls. 334/339, instruída com os documentos nas fls. 340 a 370, cujos argumentos estão sumariados no relatório do Acórdão recorrido.

O Processo foi encaminhado à DRJ/SPOII para julgamento, onde, através do Acórdão nº 17-27.977, em 07/10/2008 a 9ª Turma julgou no sentido de manter parcialmente o lançamento, reduzindo a Multa Isolada para R\$ 16.179,49, conforme demonstrativo à fl. 387.

O Contribuinte tomou ciência do Acórdão da DRJ/SPOII, via Correio, em 23/10/2008 (fl. 390) e, inconformado com a decisão prolatada, em 19/11/2008, tempestivamente, apresentou seu RECURSO VOLUNTÁRIO de fls. 397/405, instruído com os documentos nas fls. 406 a 418 onde, em síntese, argumenta que:

1. Não restou comprovado que tenha praticado qualquer outra atividade remunerada que não a de advocacia trabalhista sendo, portanto, seus rendimentos restritos à porcentagem sobre o resultado das Reclamações;
2. Os valores resultantes das Reclamações trabalhistas são creditados integralmente em sua conta corrente e, posteriormente, repassados a seus clientes, permanecendo com ele tão-somente a porcentagem correspondente aos honorários contratados;

3. Do total utilizado como base de cálculo do Imposto de Renda juntou outros comprovantes, que não puderam ser localizados à época da fiscalização, demonstrando cabalmente a mecânica e a veracidade das informações e esclarecimentos prestados;
4. Não restou demonstrado que tenha ocorrido qualquer das situações previstas pelo artigo 3º do Decreto 3724/01 ou aumento patrimonial/gastos incompatíveis com o que o contribuinte confessa ter auferido no ano de 1998;
5. Em 1998 a lei não exigia que contribuintes pessoas físicas mantivessem registros/documentos a comprovar cada um dos créditos em suas contas correntes bancárias;
6. Exigir tais registros, aplicando retroativamente a Lei 105/2001 e seu regulamento e/ou alterações posteriores, contraria o princípio da segurança jurídica e afronta o art. 5º inciso II da Constituição Federal;

Ao final, pugna pelo provimento do recurso e requer a redução de R\$ 99.037,42 da base de cálculo do Crédito Tributário.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Andréa Viana Arrais Egypto, Relatora.

Juízo de admissibilidade

O Recurso Voluntário foi apresentado dentro do prazo legal e atende aos requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Procedimento fiscalizatório - Quebra do sigilo bancário

Segundo o recorrente há impossibilidade de aplicação retroativa da Lei Complementar 105/2001. Entretanto, cabe destacar que o Plenário do Supremo Tribunal Federal firmou entendimento, por meio do julgamento de cinco processos (ADIs 2397 2386, 2389, 2390, 2397 e 2406), no sentido de que os dispositivos da Lei Complementar nº 105/2001 não resulta em quebra de sigilo bancário, mas sim em transferência de sigilo da órbita bancária para a fiscal, ambas protegidas contra o acesso de terceiros não havendo ofensa à Constituição Federal.

No julgamento definitivo do RE 601.314 pelo STF, julgado em sede de repercussão geral, que ocorreu em 24/02/2016, foi fixado entendimento sobre a constitucionalidade da LC 105/2001, bem como sua aplicação retroativa, nos seguintes termos:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. DIREITO AO SIGILO BANCÁRIO. DEVER DE PAGAR IMPOSTOS. REQUISICÃO 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.

1. 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.

2. 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.

3. 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.

4. 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.

5. 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.

6. 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”.

7. 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”.

8. Recurso extraordinário a que se nega provimento.

Tal decisão é de aplicação obrigatória pelos membros deste colegiado, nos termos do § 2º do art. 62 do RICARF (Portaria MF 343/2015).

Cabe ainda destacar o teor 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. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Assim, não procedem as alegações do Recorrente quanto à insubsistência do procedimento fiscal.

Omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada

O Recorrente se insurge contra o lançamento aduzindo que todos os valores que circularam pela sua conta correspondem a honorários decorrentes de demandas judiciais trabalhistas.

Inicialmente, cabe ressaltar, a despeito da matéria, que o legislador federal estabeleceu a presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, caracterizada em virtude da existência de depósitos bancários em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprove a sua origem, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, senão vejamos o que determina a Lei nº 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.

§ 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\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze 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.

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.

§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares.

Com efeito, referida regra presume a existência de rendimento tributável, invertendo-se, por conseguinte, o ônus da prova para que o contribuinte comprove a origem dos valores depositados a fim de que seja refutada a presunção legalmente estabelecida.

Trata-se, portanto, de presunção relativa que admite prova em contrário, cabendo ao sujeito passivo trazer os elementos probatórios inequívocos que permita a identificação da origem dos recursos, a fim de ilidir a presunção de que se trata de renda omitida.

Nesse caso, não há necessidade de o Fisco comprovar o consumo da renda relativa à referida presunção, conforme entendimento já pacificado no âmbito do CAREF, através do enunciado da Súmula nº 26:

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

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

Da origem dos valores depositados

No caso em apreço o contribuinte aduz, em sua peça recursal, que de um total de créditos em contas correntes de R\$ 832.859,08 indicados no “Demonstrativo de depósitos e/ou Créditos em conta-corrente”, deixou de apresentar, por ocasião da fiscalização, documentos comprobatórios de apenas R\$238.102,50 do mesmo demonstrativo, ou seja, menos de 30% (trinta por cento) do valor total, não havendo nada que indique serem tais recursos oriundos de atividade diversa da advocacia trabalhista.

Afirma que, em um novo esforço probatório, reexaminando seus documentos pessoais, conseguiu localizar a documentação correspondente ao maior dos créditos considerado pela fiscalização como não comprovado, no mês de abril de 1998, no total de R\$ 99.037,42 e que se referem a reclamação trabalhista de Antônio Ferraz de Jesus.

O Recorrente traz aos autos o extrato de fl. 410 que indica a realização de crédito no valor de R\$ 99.037,42, em 02 de abril de 1998; cópia da capa da Reclamação Trabalhista que Antônio Ferraz de Jesus ajuizou contra o Banco Bradesco S/A (fl. 414); petição datada de 10 de maio de 1996, em que o Sr. Antônio Ferraz de Jesus apresenta os cálculos de liquidação de sentença no valor de R\$ 119.970,42 (fl. 413); petição apresentada pelo Banco Bradesco S/A, de 15 de abril de 1998, informando que foi providenciado o recolhimento do Imposto de Renda no valor de R\$ 26.334,89. Ressalte-se que existe todo um contesto em que a análise dos autos e documentação acostada foi baseada, especificamente, a atividade laboral do contribuinte e os demais documentos apresentados e acatados pela fiscalização. Os documentos adunados comprovam que o montante depositado em 02/04/1998, constante no extrato anexo ao Termo de Intimação Fiscal à fl. 77, corresponde ao valor depositado decorrente de ação trabalhista em que o contribuinte atuou como advogado.

Verifico que a documentação apresentada a partir do Recurso Voluntário leva a conclusão de que realmente o valor de R\$ 99.037,42 é decorrente de reclamação trabalhista, que existe crédito depositado em favor do contribuinte, porém, este não conseguiu comprovar qual valor corresponde efetivamente aos honorários advocatícios, qual o montante foi repassado para o cliente.

Caso o contribuinte tivesse apresentado, inicialmente, à fiscalização a documentação informada e não conseguisse comprovar o real percentual dos honorários através de contrato de prestação de serviço, bem como a submissão do valor recebido à tributação, provavelmente teria sido aplicado o percentual de 11,28%, correspondente ao ganho dos honorários para a configuração do rendimento omitido, de acordo com os critérios estabelecidos pela fiscalização (fls. 316/317).

Assim, conforme o critério estipulado pela fiscalização para a aferição da base de cálculo tributável, considero como omissão o montante correspondente a 11,28%, do valor

recebido decorrente de ação trabalhista (R\$ 99.037,42) como base tributável, reitero, conforme critério estipulado na acusação fiscal.

Quanto aos demais valores, destaque-se mais uma vez que, para que seja afastada a presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96, há necessidade de o contribuinte comprovar, de forma clara e precisa, e de modo individualizado, que valores que transitaram em sua conta correspondem às referidas operações, de modo a trazer aos autos elementos de prova concretos correlacionados com os depósitos efetuados em contas bancárias, o que não foi feito pelo Recorrente de forma eficaz. Assim, não assiste razão ao contribuinte no que tange aos demais valores.

Multa Isolada por falta de recolhimento do carnê-leão

No que tange à concomitância da multa de ofício e multa isolada, em virtude da falta de recolhimento do carnê-leão, tendo em vista que mesmos rendimentos também foram objeto de lançamento de ofício, ou seja, houve a aplicação de duas penalidades sobre a mesma base de cálculo, deve ser aplicado, ao caso concreto, o enunciado da Súmula CARF nº 147, *in verbis*:

Súmula CARF nº 147

Somente com a edição da Medida Provisória nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, passou a existir a previsão específica de incidência da multa isolada na hipótese de falta de pagamento do carnê-leão (50%), sem prejuízo da penalidade simultânea pelo lançamento de ofício do respectivo rendimento no ajuste anual (75%).

Acórdãos Precedentes: 2401-005.139, 2202-004.088, 2301-005.113, 2201-002.719 e 9202-004.365.

Assim, apenas a partir da vigência da Medida Provisória 351, de 2007 (convertida na Lei 11.488, de 2007) é que se tornou devida a multa isolada pela falta de recolhimento do carnê-leão, sem prejuízo da aplicação, relativamente ao mesmo período, da multa de ofício pela falta de recolhimento ou recolhimento a menor de imposto, apurado no ajuste anual.

Tendo em vista que o presente lançamento diz respeito ao ano-calendário de 1998, é improcedente a aplicação da multa isolada do carnê-leão em conjunto com a multa de ofício incidente sobre o imposto de renda lançado decorrente de omissão de rendimentos.

Conclusão

Ante o exposto, CONHEÇO do Recurso Voluntário, rejeito a preliminar suscitada e, no mérito, DOU-LHE PARCIAL PROVIMENTO, para considerar como base de cálculo tributável da infração 002 - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA o montante correspondente a 11,28%, do valor recebido decorrente de ação trabalhista (R\$ 99.037,42), de acordo com critério do lançamento; excluir a aplicação da multa isolada.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Viana Arrais Egypto

Voto Vencedor

Conselheiro Rayd Santana Ferreira, Redator Designado

Não obstante as sempre bem fundamentadas razões da ilustre Conselheira Relatora, peço vênia para manifestar entendimento divergente, por vislumbrar na hipótese vertente conclusão diversa da adotada pela nobre julgadora, **apenas quanto a exclusão da base de cálculo do valor oriundo da reclamatória trabalhista**, como passaremos a demonstrar.

Antes mesmo de se adentrar ao mérito da questão, cumpre trazer à baila os dispositivos legais que regulamentam a matéria.

A tributação com base em depósitos bancários, a partir de 01/01/97, é regida pelo art. 42 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, publicada no DOU de 30/12/1996, que instituiu a presunção de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprovasse mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nessas operações. Confira-se:

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) (Alterado pela Lei nº 9.481, de 13.897).

§ 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.

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será *tirada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.(incluído pela Lei nº10.637, de 30.12.2002).

§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares' tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares. (Incluído pela Lei nº10637, de 30,12,2002).

O fato gerador do imposto de renda é sempre a renda auferida. Os depósitos bancários (entrada de recursos), por si só, não se constituem em rendimentos. Daí por que não se confunde com a tributação da CPMF, que incide sobre a mera movimentação financeira, pela saída de recursos da conta bancária do titular. Por força do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, o depósito bancário foi apontado como fato presumido da omissão de rendimentos, desde que a pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados na operação.

Para Pontes de Miranda, presunções são fatos que podem ser verdadeiros ou falsos, mas o legislador os têm como verdadeiros e divide as presunções em **iuris et de iure** (absolutas) e **iuris tantum** (relativas). As presunções absolutas, na lição deste autor, são irrefragáveis, nenhuma prova contrária se admite; quando, em vez disso, a presunção for iuris tantum, cabe a prova em contrário, conforme demasiadamente tratado em diversos outros votos deste Relator.

Conforme destacado anteriormente, na presunção o legislador apanha um fato conhecido, no caso o depósito bancário e, deste dado, mediante raciocínio lógico, chega a um fato desconhecido que é a obtenção de rendimentos. A obtenção de renda presumida a partir de depósito bancário é um fato que pode ser verdadeiro ou falso, mas o legislador o tem como verdadeiro, cabendo à parte que tem contra si presunção legal fazer prova em contrário. Neste sentido, não se pode ignorar que a lei, estabelecendo uma presunção legal de omissão de rendimentos, autoriza o lançamento do imposto correspondente sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos. Em síntese, a lei considera que os depósitos bancários, de origem não comprovada, analisados individualizadamente, caracterizam omissão de rendimentos. A presunção em favor do Fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação, no caso, da origem dos recursos.

A caracterização da ocorrência do fato gerador do imposto de renda não se dá pela mera constatação de um depósito bancário, considerado isoladamente. Pelo contrário, a presunção de omissão de rendimentos está ligada à falta de esclarecimentos da origem dos recursos depositados em contas bancárias, com a análise individualizada dos créditos, conforme expressamente previsto na lei. Portanto, claro está que o fato gerador do imposto de renda, no caso, não está vinculado ao crédito efetuado na conta bancária, pois, se o crédito tiver por origem transferência de outra conta do mesmo titular, ou a alienação de bens do patrimônio do contribuinte, ou a assunção de exigibilidade, como dito anteriormente, não cabe falar em rendimentos ou ganhos, justamente porque o patrimônio da pessoa não terá sofrido qualquer

alteração quantitativa. O fato gerador é a circunstância de tratar-se de dinheiro novo no seu patrimônio, assim presumido pela lei em face da ausência de esclarecimentos da origem respectiva.

Quanto à tese de ausência de evolução patrimonial ou consumo capaz de justificar o fato gerador do imposto de renda, é verdade que este imposto, conforme prevê o artigo 43 do CTN, tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica, isto é, de riqueza nova. Entretanto, o legislador ordinário presumiu que há aquisição de riqueza nova nos casos de movimentação financeira em que o contribuinte não demonstre a origem dos recursos. A atuação da administração tributária é vinculada à lei (artigo 142 do CTN), sendo vedado ao fisco declarar a inconstitucionalidade de lei devidamente aprovada pelo Congresso Nacional e sancionada pelo presidente da República. Neste diapasão, existe a Súmula CARF nº 02 consolidando sua jurisprudência no sentido de que o Órgão "não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária."

A partir da vigência do artigo 42 da Lei nº 9,430, de 1996, os depósitos bancários deixaram de ser "modalidade de arbitramento" - que exigia da fiscalização a demonstração de gastos incompatíveis com a renda declarada (aquisição de patrimônio a descoberto e sinais exteriores de riqueza), conforme interpretação consagrada pelo poder judiciário e por este Tribunal.

A fim de consolidar o entendimento deste CARF sobre a matéria foi editada a Súmula de nº 26, com a seguinte redação:

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.

Neste diapasão, há que ser provada de modo individualizado e preciso a origem de cada um dos depósitos listados pela fiscalização.

Dito isto, especificamente em relação aos supostos rendimentos oriundos da reclamatória trabalhista, primeiramente cabe esclarecer que o autuado não questiona especificamente um depósito, apenas aduzindo que deve ser considerado como base de cálculo apenas um percentual dos rendimentos constantes na sua conta.

Pois bem! Não é possível se considerar o percentual de 11,28 % do total de rendimentos constantes das contas correntes do contribuinte sem comprovação de origem como sendo referentes a honorários advocatícios, como quer fazer crer o recorrente. Para que fosse possível a aceitação da exclusão da base de cálculo, primeiro deveria comprovar a origem individualizada dos créditos conforme preconiza a legislação de regência.

Ademais, para que fosse possível a aceitação de que apenas parte dos valores se referem a honorários advocatícios, seria necessária a comprovação de que os valores restantes, resultado de recebimento de ações judiciais, tivessem sido devolvidos aos clientes do autuado.

Nesta segunda hipótese, diferentemente do entendimento da Relatora, não restou comprovado a transferência (devolução) dos valores a título do contrato de honorários, pois não consta dos autos qual valor efetivamente retornou ao reclamante.

Não sendo o bastante, ao meu ver, se quer a comprovação de que os rendimentos são oriundos da ação trabalhista, pois consta apenas a capa da reclamatória, bem como suposta homologação, a qual destoa totalmente do valor de R\$ 99.000,00, bem como alvará ou qualquer outro documento capaz de vincular esse montante a ação trabalhista.

Não basta a associação de uma massa de documentos ao fato de ser advogado, pois não é possível se contrapor uma presunção simples à presunção legal do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

Há que ser provada de modo individualizado e preciso a origem de cada um dos depósitos listados pela fiscalização, o que, como já dito, não restou empreendida de maneira satisfatória.

Por todo o exposto, estando o Auto de Infração, *sub examine*, em consonância parcial com as normas legais que regulamentam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO para rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO apenas para excluir a aplicação da multa isolada, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira