



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10920.001005/2007-14
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-006.215 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de junho de 2019
Recorrente LUIZ ANTONIO KLEIN
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2002, 2003, 2004

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Por disposição legal, caracterizam omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito mantida junto à instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, de forma individualizada.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2002, 2003, 2004

REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÕES SOBRE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA. AUTORIDADE COMPETENTE PARA A EMISSÃO.

Podem requisitar as informações referentes à movimentação bancária dos contribuintes as autoridades competentes para expedir o Mandado de Procedimento Fiscal.

PRELIMINAR DE NULIDADE. ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE DO LANÇAMENTO.

Válido é o lançamento decorrente de procedimento fiscal desenvolvido nos estritos termos legais.

PRELIMINAR DE NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA.

Restando comprovado que a descrição dos fatos e o enquadramento legal constante do Auto de Infração caracterizaram a infração praticada, descabida resta a arguição de cerceamento do direito de defesa.

PRELIMINAR DE NULIDADE. LEVANTAMENTO DA MATÉRIA TRIBUTÁVEL. INCORRETA APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO.

A existência de incorreções no levantamento da matéria tributável ou na incorreta aplicação da legislação, por parte da autoridade lançadora, não demanda a declaração de nulidade do lançamento como um todo, mas simplesmente sua improcedência (no todo ou em parte).

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2002, 2003, 2004

PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS. DISTRIBUIÇÃO DO ÔNUS DA PROVA.

As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

FRAUDE. CARACTERIZAÇÃO.

O reiteramento da conduta ilícita ao longo do tempo descaracteriza o caráter fortuito do procedimento, evidenciando o intuito doloso tendente à fraude.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. INTUITO DE FRAUDE. APLICABILIDADE.

É aplicável a multa de ofício qualificada de 150%, naqueles casos em que, no procedimento de ofício, constatado resta que à conduta do contribuinte esteve associado o evidente intuito de fraude.

MULTA DE OFÍCIO APLICADA ISOLADAMENTE.

Será cobrada, isoladamente, a multa de ofício de que trata o inciso I ou II do art. 44 da Lei no 9.430, de 1996, sobre o valor do imposto mensal devido e não recolhido (carnê-leão), concomitantemente com o imposto suplementar apurado na declaração, acrescido da multa de ofício correspondente e de juros de mora.

INFRAÇÃO. ABRANDAMENTO DE PENALIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA.

A lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em rejeitar as preliminares e, no mérito, por maioria de votos, em NEGAR PROVIMENTO ao recurso, vencidos os conselheiros Wesley Rocha e Virgílio Cansino Gil, que desqualificaram a multa.

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Antonio Sávio Nastureles - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Antonio Sávio Nastureles, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Marcelo Freitas de Souza Costa, Sheila Aires Cartaxo Gomes, Virgílio Cansino Gil (suplente convocado em substituição à conselheira Juliana Marteli Fais Feriato), Wilderson Botto (suplente convocado) e João Maurício Vital (Presidente).

Relatório

1. Trata-se de julgar recurso voluntário (e-fls 642/656) interposto em face do Acórdão nº 07-14.552 (e-fls 676/694)¹ prolatado pela DRJ Florianópolis em sessão de julgamento realizada em 14 de novembro de 2008.
2. Faz-se a transcrição do relatório inserto na decisão recorrida:

início da transcrição do relatório contido no Acórdão nº 07-14.552

Do Lançamento

Por meio do Auto de Infração às folhas 547 a 551², foi exigida do contribuinte a importância de R\$ 125.234,10 (cento e vinte e cinco mil, duzentos e trinta e quatro reais e dez centavos) a título Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF, acrescida de multa de ofício de 75% e 150%, conforme o caso, e dos encargos legais devidos à época do pagamento, e a importância de R\$ 2.948,94 a título de multa exigida isoladamente.

Nos termos da *Descrição dos Fatos e Enquadramento(s) Legal(is)*, fl. 548 a 551³, a autuação se deu em razão de:

001 – omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoa jurídica;

002 - omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoa física;

003 - omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada;

004 – falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão.

Conforme relatado no *Relatório de Atividade Fiscal*⁴, o contribuinte, que exerce a profissão de advogado, por apresentar movimentação financeira incompatível com os rendimentos declarados, foi intimado a apresentar a discriminação dos clientes para os quais teria prestado serviços e a comprovar a origem dos recursos depositados em sua conta corrente.

Em resposta, o contribuinte informou que não poderia informar o nome de seus clientes, pois não mais possuía os recibos de pagamento; reintimado, reiterou que não poderia precisar os nomes das pessoas para as quais teria prestado serviço. Foi intimado então a apresentar as petições feitas em nome de seus representados, os recibos de pagamentos e outros documentos referentes aos processos judiciais nos quais tivesse atuado como advogado. Atendeu a intimação apresentando as petições iniciais e alguns recibos esparsos, sem discriminação de valores recebidos e, regra geral, sem os montantes diferidos em cada causa.

¹ Anexação às e-fls 676/694 do inteiro teor do Acórdão nº 07-14.552 decorre do atendimento aos termos do Despacho de Saneamento (e-fls 660) que identificara falha na digitalização do acórdão recorrido (e-fls. 626/635).

² Auto de Infração anexado às e-fls 567/571.

³ E-fls. 568/571.

⁴ E-fls. 572/600.

Foi solicitado então ao Poder Judiciário informações sobre os processos impetrados na Justiça Federal e na Justiça do Trabalho pelo interessado em nome de seus representados. Diante das informações fornecidas, o interessado foi intimado a informar os percentuais cobrados destes, cuja resposta foi novamente de que não tinha como prestar as informações solicitadas.

A partir das informações fornecidas pela Justiça, utilizando em parte as informações fornecidas pelo contribuinte, a autoridade fiscal apurou os valores pagos ao fiscalizado por seus clientes.

Quanto aos extratos bancários, extrai-se dos autos que depois de reiteradas intimações não atendidas pelo contribuinte, o Banco do Brasil e a Caixa Econômica Federal, através de Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira – RMF, foram intimados a fornecer tais extratos.

A partir dos extratos fornecidos pelas instituições financeiras, o fiscalizado foi intimado a comprovar a origem dos depósitos em sua conta (relacionados na planilha à folha 506 a 509); em resposta este informou que parte do recurso era proveniente de uma doação de sua mãe no valor de R\$ 270.000,00, cuja *Declaração de Doação* foi juntada à folha 513, bem como de transferências entre contas.

As transferências comprovadamente ocorridas entre contas do fiscalizado não foram incluídas no lançamento. Já a alegada doação não foi aceita pela autoridade fiscal por não haver a comprovação de que efetivamente tenha ocorrido. Quanto aos demais valores, não houve como relacioná-los a qualquer documento trazido pelo fiscalizado.

A autoridade fiscal agravou a multa de ofício aplicável, com base nas razões que seguem:

Conforme já mencionado nos itens 2.1.1 e 2.1.2, acima, nas infrações ali descritas ficou evidenciado o propósito do contribuinte de reduzir a base de cálculo do imposto, intenção que foi ratificada pela falta de informações precisas sobre os rendimentos, inclusive omitindo aqueles recebidos judicialmente, e pela apresentação de declaração de doação sem comprovação da origem e disponibilidade dos bens doados.

No caso dos honorários não declarados nas DIRPF do período fiscalizado, o contribuinte apresentou somente alguns documentos, informando que não tinha controle nenhum dos valores dos honorários recebidos. Dessa forma, somente através destes documentos esparsos e cópias de petições, não teríamos chegado a conclusão alguma. Foi preciso recolher informações da Justiça Federal e no TRT para que pudéssemos avaliar e comprovar ao menos uma parte do que foi deferido nas sentenças e recebido como honorários assistenciais.

Impugnação

1. Da Nulidade do Lançamento

Ao longo de seu arrazoado o impugnante em diferentes momentos alega a nulidade do lançamento com base nos argumentos que seguem.

Em tópicos onde trata especificamente da nulidade do lançamento, o impugnante defende que foram desrespeitados seus direitos constitucionais a liberdade, “não auto-incriminação”, a intimidade e sigilo de seus dados.

Nesse sentido alega que como o objetivo da ação fiscal era a constatação de “ilícito tributário e penal em vistas de indícios que já possuía antes da ação fiscal”, em respeito ao princípio constitucional da “não auto-incriminação” o contribuinte deveria ter sido alertado de seu “direito de permanecer em silêncio, para não depor, testemunhar ou informar atos e fatos que contra ele, como cidadão, pudessem ser usados”.

Defende ainda que a constituição só admite o acesso a dados do cidadão, contribuinte ou não, com ordem judicial e que, portanto, a partir do momento que a autoridade fiscal obteve da instituição bancária dados de sua movimentação financeira, mesmo se valendo da LC 105/2001, agiu em afronta a direito constitucional do contribuinte, o que torna os dados obtidos uma prova ilícita imprestáveis juridicamente, tornando nulo o lançamento nesta prova fundamentado.

Quando contesta a aplicação da multa de ofício, o impugnante alega que a autoridade ao agir em desrespeito ao Decreto nº 2.346/97 e de forma contrária à jurisprudência pacífica do Superior Tribunal Federal - STF, torna nulo o lançamento. Afirma que o Decreto nº 2.346/97 determina que as decisões do STF e do Superior Tribunal de Justiça - STJ devem ser observadas pelos órgãos da Administração Pública; aduz que é entendimento pacífico do STF que “a multa não pode exceder a 30%”.

Quando trata da doação recebida de sua mãe, cujo valor pretende que seja excluído do lançamento de omissão de rendimentos decorrentes de depósitos bancários não justificados, alega que a autoridade fiscal praticou “coação ilegal” quando agindo como se “agente policial fosse” disse que “os herdeiros poderão responder por falso testemunho”, fundamentação essa que “macula o lançamento e o nulifica nessa parte, o que se requer seja declarado”.

Alega ainda nulidade do lançamento face ao cerceamento de defesa decorrente do indevido enquadramento legal da multa isolada decorrente do não recolhimento do imposto devido através do carnê-leão. Defende que a Medida Provisória nº 351 de 2007, em sendo posterior aos fatos postos é inaplicável ao caso. Aduz que não prevalecendo este, outro dispositivo não pode ser invocado em face do princípio constitucional da individualização da pena que determina que “um só fato não pode ser tipificado em dois ou mais dispositivos legais de natureza distinta”. Conclui, tratar-se de cerceamento de defesa que torna nulo o auto de infração.

2. Da Omissão de Rendimentos Decorrentes de Depósitos Bancários não Justificados

Intimado da autuação fiscal, o contribuinte a impugna alegando que parte dos depósitos bancários - verificados a partir de seus extratos bancários obtidos pela fiscalização de forma ilegal, já que sem a sua autorização -, tem origem em rendimentos decorrentes de pagamentos de honorários recebidos de pessoas físicas e jurídicas, estes que foram apurados e listados em planilha elaborada pela própria fiscalização. Defende que tais rendimentos estão sendo tributados duplamente: uma pelo recebimento da renda e outro pelo seu depósito em banco; pugna então pela exclusão de tais valores do lançamento por omissão de rendimento decorrente de depósitos bancários não justificados.

Pugna ainda pela exclusão do valor de R\$ 270.000,00 dos valores de depósitos lançados, valor este decorrente de doação recebida de sua mãe, comprovada por declaração firmada por esta e assinada pelos demais herdeiros. Defende que a

fiscalização não comprovou que o documento é inidôneo, caso em que deveria “demonstrar, pelo menos, posto que a prova é sua, que ele é falso, que as assinaturas não são verdadeiras” e aduz que o fato de tal doação não constar de sua DIRPF nem na de sua mãe não implica na ilegitimidade do ato.

3. Das Multas Aplicadas

Com base em jurisprudência do Conselho de Contribuintes, defende que não é cabível a aplicação concomitante da multa isolada prevista no art. 44, §1º inciso III da Lei nº 9.430/96 com a multa de ofício prevista no inciso I do art. 44 da mesma lei, por ambas incidirem sobre o mesmo fato.

Por fim, o impugnante insurge-se contra o agravamento da multa de ofício alegando:

- que o fato de os esclarecimentos prestados durante a ação fiscal não terem sido considerados suficiente pela fiscalização em nada embaraçou ou dificultou os trabalhos fiscais, considerando que, conforme consta dos autos, o fisco, não teve “absolutamente nenhuma dificuldade para constituir o crédito tributário”, já que obteve as informações necessárias diretamente das instituições financeiras e no Poder Judiciário;

- que a multa não poderia ter sido agravada em face de ter exercido seu legítimo direito ao silêncio, decorrente do princípio constitucional da “não auto-incriminação (Direito Constitucional ao Silêncio)”;

- que sem ordem judicial, os extratos bancários obtidos pela fiscalização consistem de provas ilícitas, pelo que a fraude que lhe é imputada passa a ser uma mera presunção sem alicerce jurídico;

4. Taxa Selic

Alega que a Taxa Selic é inaplicável a tributos conforme entendimento do STJ que “afastou a aplicação da SELIC como percentual de juros moratórios a serem aplicados em débitos tributários”.

Pelas razões postas requer o cancelamento do auto de infração.

final da transcrição do relatório contido no Acórdão nº 07-14.552

2.1. Ao julgar procedente o lançamento, mantendo o crédito tributário exigido, o acórdão recorrido tem a ementa que se segue:

ESPAÇO RESERVADO PARA TRANSCRIÇÃO DA EMENTA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

ANO-CALENDÁRIO: 2002, 2003, 2004

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Por disposição legal, caracterizam omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito mantida junto à instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação

hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, de forma individualizada.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

ANO-CALENDÁRIO: 2002, 2003, 2004

REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÕES SOBRE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA. AUTORIDADE COMPETENTE PARA A EMISSÃO.

Podem requisitar as informações referentes à movimentação bancária dos contribuintes as autoridades competentes para expedir o Mandado de Procedimento Fiscal.

PRELIMINAR DE NULIDADE. ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE DO LANÇAMENTO.

Válido é o lançamento decorrente de procedimento fiscal desenvolvido nos estritos termos legais.

PRELIMINAR DE NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA.

Restando comprovado que a descrição dos fatos e o enquadramento legal constante do Auto de Infração caracterizaram a infração praticada, descabida resta a arguição de cerceamento do direito de defesa.

PRELIMINAR DE NULIDADE. LEVANTAMENTO DA MATÉRIA TRIBUTÁVEL. INCORRETA APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO.

A existência de incorreções no levantamento da matéria tributável ou na incorreta aplicação da legislação, por parte da autoridade lançadora, não demanda a declaração de nulidade do lançamento como um todo, mas simplesmente sua improcedência (no todo ou em parte).

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

ANO-CALENDÁRIO: 2002, 2003, 2004

PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS. DISTRIBUIÇÃO DO ÔNUS DA PROVA.

As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

FRAUDE. CARACTERIZAÇÃO.

O reiteramento da conduta ilícita ao longo do tempo descaracteriza o caráter fortuito do procedimento, evidenciando o intuito doloso tendente à fraude.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. INTUITO DE FRAUDE. APLICABILIDADE.

É aplicável a multa de ofício qualificada de 150%, naqueles casos em que, no procedimento de ofício, constatado resta que à conduta do contribuinte esteve associado o evidente intuito de fraude.

MULTA DE OFÍCIO APLICADA ISOLADAMENTE.

Será cobrada, isoladamente, a multa de ofício de que trata o inciso I ou II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, sobre o valor do imposto mensal devido e não

recolhido (carnê-leão), concomitantemente com o imposto suplementar apurado na declaração, acrescido da multa de ofício correspondente e de juros de mora.

INFRAÇÃO. ABRANDAMENTO DE PENALIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA.

A lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões judiciais não vinculam as decisões desta instância julgadora, restringindo-se aos casos julgados e às partes inseridas no processo que resultou a decisão.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

Decisões administrativas não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão aquela objeto da decisão.

3. Ao interpor o recurso voluntário (e-fls 642/656), o Recorrente deduz as mesmas alegações ofertadas ao tempo da impugnação.

3.1. Faz-se a transcrição do pedido formulado (e-fls 655/656):

III - REQUERIMENTO

Destarte, refutando os argumentos da Turma de Julgamento e, considerando mais que:

- (i) O constrangimento ilegal nulifica o lançamento;
- (ii) A fundamentação legal com base em LEI POSTERIOR AOS FATOS nulifica o lançamento;
- (iii) O direito fundamental (cláusula pétrea) de não auto-incriminação impede o agravamento da pena;
- (iv) A obtenção direta de dados relativos ao Contribuinte pela autoridade fiscal não dificultando, pois, a ação fiscal, exclui o agravamento da pena, de acordo com o posicionamento do Conselho de Contribuintes;
- (v) Provas obtidas ilicitamente, mediante quebra injurídica do sigilo bancário nulifica o auto de infração;
- (vi) Quebra do sigilo bancário sem o consentimento do Contribuinte ou sem ordem judicial nulifica o lançamento.
- (vii) Tributar o rendimento do Contribuinte duplamente, uma vez pelo seu auferimento e outra vez pelo depósito bancário desses rendimentos gera improcedência do lançamento;
- (viii) Documento firmado perante o Tabelião, que tem fé pública, por pessoas capazes juridicamente, não pode ser desconstituído por meras insinuações do agente fiscal, sem prova contrária, não sendo condição de

validade do ato jurídico sua declaração perante a Receita Federal em formulário próprio do imposto de renda;

(ix) Multas de 75% e 150% são confiscatórias segundo o STF. Sua aplicação anula o auto de infração;

(x) A SELIC não é taxa de juros aplicável a tributos, conforme o Superior Tribunal de Justiça, devendo ser excluída do lançamento.

REQUER-SE, o PROVIMENTO do presente Recurso Voluntário e a consequente declaração de improcedência do Auto de Infração.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Sávio Nasureles, Relator.

4. O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade.

PRELIMINARES

5. Como se pode divisar, em sede preliminar, o recurso voluntário se cinge a repisar as mesmas alegações ofertadas ao tempo da impugnação, acerca da existência de vícios formais ocorridos durante a fase oficiosa do procedimento fiscal.

5.1. Considero que a decisão de primeira instância perfez análise criteriosa de cada uma das questões suscitadas em sede preliminar no presente recurso:

início da transcrição do voto contido no Acórdão nº 07-14.552

1. Preliminar - Da Nulidade do Lançamento

Conforme relatado, o impugnante aponta supostos vícios formais cometidos pela autoridade autuante durante o desenvolvimento do procedimento fiscal que entende são capazes de inquinar de nulidade o lançamento.

Todavia, como na sequência veremos, o procedimento fiscal foi desenvolvido nos estritos termos legais, pelo que válido é o lançamento.

1.1. Não Advertência ao Direito ao Silêncio

O impugnante invoca a nulidade do lançamento pela não advertência ao direito ao silêncio. Entende que, em se tratando de ação fiscal para constatação de “ilícito tributário e penal”, deveria ter sido alertado para o direito de permanecer em silêncio, não depor, testemunhar ou informar atos ou fatos que contra ele pudessem ser usados.

Com efeito, a atividade administrativa do Estado no exercício da sua competência tributante rege-se pelo Princípio da Legalidade, a ele cabe o dever de através dos seus agentes fiscais demonstrar a efetiva realização do fato típico tributário pelo contribuinte, tudo com observância aos direitos e garantias fundamentais do

indivíduo. Tal imposição está contida na regra do artigo 142 do Código Tributário Nacional, que dispõe ser o lançamento tributário o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, identificar o seu sujeito passivo, determinar a matéria tributável e calcular o montante do tributo devido, aplicando, se for o caso, a penalidade cabível.

Todavia, se por um lado, incumbe ao Estado provar a ocorrência do fato típico tributário, por outro, o artigo 195 do Código Tributário Nacional, impõe ao contribuinte o dever de colaboração para com as autoridades tributárias na busca da verdade material quanto à ocorrência do fato gerador da obrigação tributária. Assim é que, prescreve o referido comando legal que para os efeitos da legislação tributária, não se aplicam quaisquer dispositivos legais que limitem ou excluam o direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais dos comerciantes, industriais ou produtores, ou a obrigação destes de exibí-los.

Aplicável ao caso as palavras de Paulo de Barros Carvalho, quando comentando o artigo 195 do CTN afirma: “o comando não encerra conteúdo de autorização: é uma imposição inafastável do ‘dever’ que a lei atribui aos agentes da administração tributária, e se reflete num desdobramento do princípio da supremacia do interesse público ao do particular. Não pode, portanto, sofrer embargos ou enfrentar obstáculos que não os próprios limites crivados na Constituição, no catálogo dos direitos e garantias individuais. Deve a fiscalização, por outro lado, ficar adstrita aos elementos de interesse, não podendo extravasar a sua competência administrativa” (Paulo de Barros Carvalho. *Curso de direito tributário*. 15ª ed. São Paulo: Saraiva, 2003. p. 531).

Saliente-se que no caso em tela os procedimentos fiscais limitaram-se ao escopo do que pretendiam, no caso a verificação da ocorrência de fato gerador de tributo; se a conduta do contribuinte (omissiva ou comissiva) configura algum ilícito penal, disso não se ocupou a autoridade administrativa, até porque, nesse aspecto sua competência se limita a obrigação de encaminhar o processo administrativo-fiscal ao Ministério Público, nos termos o artigo 83 da Lei 9.430/96. Ou seja, verifica-se que no caso em tela a fiscalização ficou adstrita aos elementos de interesse, não extrapolando sua competência administrativa.

A seu turno, o Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 – Regulamento do Imposto de Renda –, é de uma clareza ímpar, ao estabelecer que:

Art. 927. Todas as pessoas físicas ou jurídicas, contribuintes ou não, são obrigadas a prestar as informações e os esclarecimentos exigidos pelos Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional no exercício de suas funções, sendo as declarações tomadas por termo e assinadas pelo declarante (Lei nº 2.354, de 1954, art. 7º).
(grifos acrescidos)

À luz do dispositivo transcrito, não resta dúvidas que todas as pessoas (contribuintes ou não) estão obrigadas a fornecer os elementos necessários para verificação da ocorrência do fato gerador. Assim vê-se que autoridade administrativa tributária não se encontra dentre aquelas obrigadas a informar a seus administrados o direito ao silêncio, pois que tal direito (de interesse particular), na esfera tributária, não se sobrepõe ao dever do contribuinte em colaborar com Administração Tributária (de interesse público).

Conclui-se, assim, que a ausência de informação quanto ao direito de se calar não inquina de nulidade o processo administrativo levado a efeito.

1.2. Quebra de Sigilo Bancário

De outro turno não há que se falar em irregular quebra de sigilo bancário. Isso em função de a Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001, que dispõe sobre o sigilo das operações de instituições financeiras, em seu artigo 6º autorizar aos Auditores Fiscais da Receita Federal, a examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente. É certo que, pelo artigo 4.º do Decreto n.º 3.724/2001, poderão requisitar as informações referentes à movimentação bancária dos contribuintes as autoridades competentes para expedir o MPF, no caso as pessoas listadas no o artigo 6.º da Portaria SRF n.º 3.007/2001, dentre as quais se inclui o Delegado da Receita Federal; de se ver as Requisição de Movimentação Financeira às folhas 205, 209. Desta forma verifica-se que as informações financeiras da contribuinte foram obtidas e utilizadas durante o procedimento fiscal nos estritos termos da legislação de regência, portanto não consistindo, de forma alguma, de prova ilícita.

Já o argumento de que o lançamento decorre de ato fiscal inconstitucional, mesmo este ato estando amparado pela LC nº 105/01, não merece ser acolhido e nada pode ser aqui dito. É que em casos como este, em que a única forma de afastar uma determinada medida fiscal é a de negar validade aos atos que a prevêm, bastante limitada resta a atuação do julgador administrativo. Em razão de o assunto estar disciplinado em disposição literal de leis regularmente editadas e em face de às instâncias administrativas, pelo caráter vinculado de sua atuação, não ser dada a atribuição de apreciar questões relacionadas com a legalidade ou constitucionalidade de qualquer ato legal, descabidas tornam-se quaisquer manifestações deste juízo.

Não estando baseado em prova ilícita, válido e legítimo é o lançamento.

1.3. Afronta ao Decreto nº 2.346/97 e a Jurisprudência do STF

O impugnante demonstra entender que a aplicação da multa de ofício nos percentuais cobrados torna nulo o lançamento, pois a autoridade fiscal teria desrespeitado o Decreto nº 2.346/97 ao efetuar o lançamento em desacordo com a jurisprudência do STF.

De se ver, que este argumento de defesa também não merece ser acolhido, por ser impertinente ao caso.

De fato, a teor do art. 1º, *caput* e parágrafos, do Decreto nº 2.346/97, as decisões do STF vinculam Administração Pública Federal direta e indireta, todavia somente quando: fixem, de forma inequívoca e definitiva, interpretação do texto constitucional; declare a inconstitucionalidade de lei ou ato normativo, em ação direta, ou, incidentalmente, após a suspensão de sua execução pelo Senado Federal. Ou seja, a extensão dos efeitos de decisões judiciais a esfera administrativa possui como pressupostos a existência de decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal e que tal decisão se refira especificamente à inconstitucionalidade da lei, do tratado ou do ato normativo federal que esteja em litígio.

Vê-se claramente que tal situação não se verifica no presente caso. Fato é que como a multa de ofício cabível ao caso está regularmente prevista em lei vigente (no caso, Lei nº 9.430/96, art. 44, I, II), não pode este juízo afastar sua aplicação, sob pena

de, com isto, estar ultrapassando seus limites legais de competência. Com efeito, os dispositivos legais que fundamentam a aplicação da multa de ofício não foram revogados, nem expressamente declarado inconstitucional pelo STF (em ação direta, ou, pela via incidental), pelo que é vedado ao Auditor Fiscal deixar de aplicá-los e é vedado a órgão julgador da esfera administrativa afastar sua aplicação.

Pelo exposto, como o lançamento está fundamentado em dispositivos de lei vigentes, descabida é essa preliminar de nulidade.

1.4. Coação Ilegal

O contribuinte alega que foi coagido ilegalmente pela autoridade fiscal quando este em seu relatório fiscal disse que “os herdeiros poderão responder por falso testemunho”.

De início, saliente-se que a frase acima em destaque é do contribuinte, extraída da peça de defesa, referindo-se provavelmente (considerando que o contribuinte não precisou o exato momento em que teria sido “coagido”) ao seguinte trecho do *Relatório de Atividades Fiscais* (fl. 555):

Pelo exposto, concluímos que essa Declaração de Doação (fls.513) constitui-se em documento não idôneo, o qual, além de não comprovar a origem dos recursos, como pretendido pelo contribuinte, ainda o enquadraria, e a seus irmãos, em tese, no crime de falsidade ideológica, tal como preceituado no artigo 299 do Código Penal. (*grifo no original*).

Do texto acima transcrito é possível perceber claramente que o teor da afirmação da autoridade fiscal não é de ameaça ou de constrangimento, mas de informação de que a conduta do autuado “ainda o enquadraria, e a seus irmãos, em tese, no crime de falsidade ideológica, tal como preceituado no artigo 299 do Código Penal”.

Ademais, um ato de coação pressupõe que o agente coator tenha agido com intenção de com esse ato forçar a pessoa coagida à prática de algum outro ato ou procedimento que esta não esteja disposta a praticar. No presente caso, quando da feitura e emissão do Auto de Infração, a autoridade fiscal já havia dado por finalizado os trabalhos investigativos, não tendo como ou porque pretender forçar o fiscalizado a fornecer qualquer outra informação ou praticar qualquer outro ato.

Ou seja, pelo que consta dos autos, não se vislumbra que a autoridade fiscal tenha praticado qualquer ato no sentido coagir o fiscalizado, que por seu turno não trouxe nada mais que uma mera alegação nesse sentido.

Evidenciada nos autos a licitude do procedimento fiscal, válido é o lançamento.

1.5. Cerceamento de Defesa Devido a Incorreto Enquadramento Legal

O impugnante insiste na nulidade do lançamento também alegando cerceamento de defesa decorrente do indevido enquadramento legal da multa isolada decorrente do não recolhimento do imposto devido através do carnê-leão. Defende que a Medida Provisória nº 351 de 2007, em sendo posterior aos fatos postos é inaplicável ao caso e que em não prevalecendo este, outro dispositivo não pode ser invocado, sob pena de estar-se afrontando o princípio constitucional da individualização da pena e incorrendo-se em cerceamento de defesa, tornando nulo o auto de infração.

Novamente não cabe razão ao impugnante. Ocorre que não há que aqui se falar em indevido enquadramento legal haja vista a aplicação da multa isolada ter sido corretamente capitulada nos autos – folha 551.

Vejamos. A aplicação da multa isolada por falta de pagamento do carnê-leão já era prevista no artigo 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, na redação vigente à época do da ocorrência da infração, *in verbis*:

Art.44.Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I-de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II-cento e cinquenta por cento, nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

§1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

I -juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;

[...]

III -isoladamente, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão)na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de fazê-lo, ainda que não tenha apurado imposto a pagar na declaração de ajuste;

[...] [grifei]

Entretanto, com o advento da Medida Provisória nº 303, de 29/06/2006 e posteriormente com a Medida Provisória nº 351, de 22 de janeiro de 2007 (vigente na data do lançamento), o artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 foi alterado, ficando reduzida para 50% a multa aplicada na forma do artigo 8º da Lei nº 7.713 de 22 de dezembro de 1988, que corresponde ao enquadramento legal da infração 004 do lançamento ora em julgamento.

Art.14.O art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I-de setenta e cinco por cento sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

II-de cinquenta por cento, exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

a)na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física;

[...]

Assim, por força do princípio da retroação benigna, previsto no artigo 106 do Código Tributário Nacional, transcrito a seguir, a exigência relativa a essa infração é de 50% do imposto devido e não recolhido oportunamente, ainda que a Medida Provisória - MP em comento somente tenha entrado em vigor em data posterior aos fatos ensejadores da infração em análise.

Código Tributário Nacional

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

[...]

II – tratando-se de ato não definitivamente julgado:

[...]

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Portanto, os efeitos dessa redução alcançam as penalidades de mesma hipótese de incidência cujos fatos geradores tenham ocorrido antes data da emissão da MP, desde que se tratem de atos não definitivamente julgados, como é a situação que se afigura nos autos.

Cabe mencionar ainda, que eventuais incorreções no levantamento da matéria tributável ou na aplicação da legislação, por parte da autoridade lançadora, não demandaria a declaração de nulidade do lançamento como um todo, mas simplesmente sua improcedência (no todo ou em parte).

final da transcrição do voto contido no Acórdão nº 07-14.552

5.2. É consabido que no processo administrativo fiscal as causas de nulidade se limitam às que estão elencadas no artigo 59 do Decreto 70.235, de 1972:

Art. 59. São nulos:

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II – os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Parágrafo acrescentado pela Lei 8.748, de 1993.)

5.3. A teor do art. 60 do mesmo diploma legislativo, as irregularidades, incorreções e omissões diferentes das retromencionadas não configuram nulidade, devendo ser sanadas se

“resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio”:

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

5.4. Não tendo sido verificadas nenhuma das causas ensejadoras de nulidade, e há que se rejeitar a preliminar de nulidade.

MÉRITO

6. No que respeita ao mérito, também se constata a coincidência entre as alegações formuladas no recurso e aquelas ofertadas ao tempo da impugnação, e por concordar com o inteiro teor da decisão recorrida, faz-se uso da prerrogativa conferida pelo artigo 57, § 3º do Regimento Interno do CARF, adotando-se como fundamento de decidir as razões contidas no voto da decisão recorrida:

início da transcrição do voto contido no Acórdão nº 07-14.552

2. Omissão de Rendimento Caracterizada por Depósitos Bancários não Justificados

O impugnante alega que parte dos depósitos bancários, verificados a partir de seus extratos bancários (obtidos pela fiscalização de forma ilegal), tem origem em rendimentos decorrentes de pagamentos de honorários recebidos de pessoas físicas e jurídicas, rendimentos estes que estão sendo tributados duplamente, pelo que devem ser excluídos do lançamento por omissão de rendimento decorrente de depósitos bancários não justificados.

Pugna ainda pela exclusão do valor de R\$ 270.000,00 dos valores de depósitos lançados, valor este decorrente de doação recebida de sua mãe, comprovada por declaração firmada por esta e assinada pelos demais herdeiros, cuja inidoneidade a fiscalização não comprovou.

Diante dessas alegações, mencione-se antes que a licitude do procedimento fiscal no que concerne à obtenção e utilização dos dados financeiros do contribuinte junto a instituições bancárias já foi demonstrada no item 1.2 deste voto.

Já inidoneidade da declaração de doação prestada pela mãe do contribuinte, através da qual este pretende comprovar parte de seus depósitos bancários, esta será abordada em tópico que trata do agravamento da multa de ofício; para a matéria a que se destina o presente item, essa questão é irrelevante, como se verá mais a diante.

Resta então aqui analisar a pretensão do impugnante de ter excluídos do lançamento os valores referentes a honorários recebidos de pessoas físicas e jurídicas e a rendimentos decorrentes de doação.

Vejamos. Impõe-se, de início, esclarecer que a incidência do imposto de renda é sobre a omissão de rendimentos evidenciada pelos depósitos bancários com origem não comprovada, embasada no artigo 42 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, *in verbis*:

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).

[...]

A presunção legal em favor do Fisco, de que trata o dispositivo legal acima transcrito, lhe impõe tão somente o ônus de comprovar o crédito dos valores em contas de depósito ou de investimento do contribuinte; de outro turno, transfere a este o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação, no caso, da origem dos recursos. Tal dispositivo legal, ao mesmo tempo em que delimita o ônus probatório do fisco também o faz em relação ao contribuinte quando impõe que não basta para afastar a presunção, a demonstração genérica de que detinha recursos; seu ônus vai além: precisa ele justificar, de forma individualizada, cada um dos depósitos bancários.

Isso se deve ao fato de que especificamente quanto aos critérios de apuração da omissão, o §3º supra transcrito determina que para se apurar o montante tributável deve ser feita a **análise individualizada de cada um dos depósitos**, e, em assim sendo, por óbvio que deve o contribuinte apresentar documentação comprobatória da origem também de forma individualizada, **coincidente em data e valor**, de cada um dos ingressos efetuados em sua conta bancária, para afastar a tributação imposta.

Diante disso, os argumentos do impugnante são totalmente inócuos ao que pretende. De início o impugnante nem minimamente se ocupou em apontar que valores apurados pela fiscalização como rendimentos recebidos a título de honorários (listados às folhas 561 a 574) corresponderiam especificamente aos depósitos cujos valores foram lançados como rendimentos omitidos (conforme demonstrados nas planilhas às folhas 556 a 558). Não obstante, mencione-se que em análise aos citados dados trazidos pela fiscalização referentes às duas infrações, verifica-se que não há nenhuma correspondência entre os valores lançados, pelo que não procede a alegação de que houve duplicidade na tributação dos valores recebidos a título de honorários.

De outro turno, em relação à doação recebida de sua mãe, mesmo que o contribuinte houvesse efetivamente comprovado o recebimento desta, tal

comprovação por si só não consistiria de um meio hábil capaz de comprovar os ingressos considerados como omissão de receita, apurados e demonstrados pela autoridade fiscal. Quisesse o contribuinte ver acatada sua alegação deveria ter trazido a comprovação da alienação das jóias, ouro e pedras preciosas, bens recebidos em doação que transformados em dinheiro teriam ingressado em sua conta bancária. Fato é que, da análise da defesa, verifica-se claramente que o contribuinte não levou a efeito o ônus que lhe cabia, ou seja, **não trouxe nenhuma documentação, coincidente em data e valor, comprobatória da origem dos valores em questão.**

De se ter presente que as afirmações relativas a fatos, apresentadas pelo contribuinte para contraditar elementos regulares de prova trazidos aos autos pela autoridade fiscal, demandam sua consubstanciação por via de outros elementos probatórios, pois em caso contrário consistem de meras alegações, processualmente inacatáveis.

Portanto, não se pode acatar a argumentação posta, em vista de o contribuinte não ter logrado evidenciar aquilo que alega. Assim é que em permanecendo injustificados os valores depositados, prevalece a presunção *juris tantum* de que estes provêm de fonte ou atividade não declaradas, com o objetivo de subtraí-las à tributação devida.

3. Aplicação Concomitante da Multa de Ofício com a Multa Isolada

Não assiste razão ao contribuinte no que tange à cobrança concomitante da multa de ofício e da multa de exigida isoladamente. Isso porque, tanto pela redação vigente à época dos fatos geradores quanto pela introduzida pela Medida Provisória nº 351, de 22 de janeiro de 2007, vigente à época do lançamento (convertida na Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007), depreende-se as duas multas consistem de penalidades distintas decorrentes de infrações distintas.

Destarte, a multa de ofício tem como base de cálculo o imposto suplementar apurado no ajuste anual, em vista de inexatidão das declarações apresentadas pelo interessado, apurado em procedimento fiscal; já a multa isolada tem como base de cálculo o imposto devido mensalmente e não recolhido oportunamente (antecipações obrigatórias via carnê-leão). Vê-se, portanto que as multas visam punir condutas ilícitas diversas.

Sem dúvida alguma, a intenção do legislador, ao instituir a exigência da multa isolada pela falta de cumprimento da obrigação antecipação do imposto por intermédio de recolhimentos mensais (carnê-leão), foi a de estabelecer tratamentos distintos entre o contribuinte que cumpre com sua obrigação em relação aos recolhimentos mensais e aquele que não a cumpre - independentemente de este ter tributado no ajuste anual os rendimentos sujeitos à antecipação.

Nesse sentido e com o intuito de regulamentar a matéria, foi editada a Instrução Normativa SRF nº 46, de 13 de maio de 1997, que assim dispõe:

Art. 1º O imposto de renda devido pelas pessoas físicas sob a forma de recolhimento mensal (carnê-leão) não pago, está sujeito à cobrança por meio de um dos seguintes procedimentos:

[...]

II - Se corresponderem a rendimentos recebidos a partir de 1º de janeiro de 1997:

a) **quando não informados na declaração de rendimentos, será lançada a multa de que trata o inciso I ou II do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, sobre o valor do imposto mensal devido e não recolhido, que será cobrada isoladamente, bem assim o imposto suplementar apurado na declaração, após a inclusão desses rendimentos, acrescido da referida multa e de juros de mora;**

b) **quando informados na declaração de rendimentos, a multa a que se refere este inciso será exigida isoladamente.**
(grifos acrescidos)

Como se vê, por se tratarem de penalidades aplicáveis a infrações distintas, justifica-se plenamente a exigência concomitante da multa de ofício e da multa isolada.

4. Agravamento da Multa de Ofício

Inicialmente a legislação pertinente: a aplicação da multa de ofício, de 150% sobre o tributo devido, tem seu fundamento legal no art. 44, inciso II, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, *in verbis*:

“Art.44.Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Vide Mpv nº 303, de 2006) (Vide Medida Provisória nº 351, de 2007)

(...)

II - cento e cinquenta por cento, nos casos de **evidente intuito de fraude**, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Vide Lei nº 10.892, de 2004)” (grifei)

A leitura da norma supracitada esclarece que o valor da multa qualificada para 150% sobre o valor devido quando constatado evidente intuito de fraude, conceito estabelecido pelos artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 1964, que assim dispõem:

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.

Art . 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Conforme relatado, a autoridade fiscal justifica o agravamento da multa argumentando que “ficou evidenciado o propósito do contribuinte de reduzir a base de cálculo do imposto, intenção que foi ratificada pela falta de informações precisas sobre os rendimentos, inclusive omitindo aqueles recebidos judicialmente, e pela apresentação de declaração de doação sem comprovação da origem e disponibilidade dos bens doados”. Relata ainda a autoridade fiscal que “No caso dos honorários não

declarados nas DIRPF do período fiscalizado, o contribuinte apresentou somente alguns documentos, informando que não tinha controle nenhum dos valores dos honorários recebidos... Foi preciso recolher informações da Justiça Federal e no TRT para que pudéssemos avaliar e comprovar ao menos uma parte do que foi deferido nas sentenças e recebido como honorários assistenciais”.

Para análise dos argumentos trazidos contra o agravamento da multa de ofício, antes há que se mencionar que a multa de 150% foi aplicada na infração que trata da omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas e jurídicas e sobre a infração que trata de omissão de rendimentos decorrentes de depósitos não justificados; neste caso, todavia, somente sobre a parte referente ao valor que o impugnante pretendia comprovar a origem através de uma declaração de doação prestada por sua própria mãe, cuja idoneidade foi afastada pela fiscalização.

De pronto há que se afastar a alegação do impugnante de que a multa não poderia ter sido agravada em face de ter exercido seu legítimo direito ao silêncio, decorrente do princípio constitucional da “não auto-incriminação”; este argumento já foi devidamente tratado no item 1.1 deste.

O mesmo há que se dizer do argumento de que os extratos bancários consistem de prova ilícita da infração e que a fraude que lhe foi imputada não passa de mera presunção sem base legal. Com efeito, a licitude da utilização dos dados obtidos pela fiscalização junto a instituições bancárias já foi demonstrada no item 1.2 deste voto bem como o ônus probatório da fiscalização em face da presunção legal posta pelo art. 42 da Lei nº 9.430/96 restou demonstrado no item 2.

No mais, saliente-se que o agravamento da multa sobre a infração que trata de omissão de rendimentos decorrentes de depósitos não justificados, não foi aplicada pelo não atendimento pelo fiscalizado das intimações fiscais, mas em face da inidoneidade da prova apresentada pelo contribuinte; como visto, a multa foi agravada somente sobre a parte referente ao valor que o impugnante pretendia comprovar a origem através declaração de doação prestada por sua mãe, cuja idoneidade foi afastada pela fiscalização.

A esse respeito, em análise aos autos, há que se dar razão a fiscalização.

De se ver que, ao contrário do que demonstra entender o impugnante, o posicionamento da fiscalização pela inidoneidade da declaração de doação não se refere ao documento em si, mas a declaração que dele consta; neste caso não cabia a fiscalização demonstrar que “as assinaturas não são verdadeiras”, mas que a doação alegada não ocorreu. A esse respeito a autoridade fiscal afirma que “Pelo exposto, concluímos que essa Declaração de Doação (fls.513) constitui-se em documento não idôneo, o qual, além de não comprovar a origem dos recursos, como pretendido pelo contribuinte, ainda o enquadraria, e a seus irmãos, em tese, no crime de falsidade ideológica, tal como preceituado no artigo 299 do Código Penal.”.

Conforme relata a autoridade fiscal: o impugnante não declarou em sua DIRPF do ano-calendário de 2003 o recebimento de doação; os pais do contribuinte, D. Albertina Klein e o Sr. Celso Klein, declararam-se como isentos desde 2000 (fl. 515) apesar de estarem obrigados apresentar declaração de ajuste anual, enquanto donos de bens em valores no montante supostamente dado em doação ao contribuinte por sua mãe; e finalmente, o fiscalizado não apresentou qualquer comprovação de que teria vendido as jóias, ouro e pedras preciosas, bens estes que transformados em dinheiro teriam ingressado em sua conta bancária.

Com efeito, como bem coloca a autoridade fiscal em seu relatório, a doação deve ser lastreada pelo patrimônio de quem doa e registrada no de quem a recebe, o que não foi feito nem pela doadora nem pelo donatário.

Destarte: a inconsistência entre a situação que se extrai das informações contidas nas DIRPF apresentadas pelo contribuinte e por seus pais e a situação que o contribuinte pretende demonstrar através da declaração de doação de sua mãe; o alto valor do rendimento omitido que o autuado pretende justificar através desta; bem como a total falta de comprovação da alienação dos bens recebidos em doação, efetivamente consistem de elementos capazes de por em dúvida a efetiva ocorrência da doação alegada.

Assim é que, à luz que dos autos consta, não há como aceitar que a declaração de doação ora em comento seja a fiel expressão da verdade, para além de qualquer dúvida; há que se ter presente que a declaração em questão foi assinada pela mãe e irmãos do autuado (pessoas interessadas no processo face ao estreito parentesco com o autuado), datada de 12/02/2007 - data bem posterior ao início da ação fiscal (com ciência em 20/03/2006) e da intimação para esclarecer a composição dos rendimentos isentos/não tributáveis de cada ano (fl. 184).

Fato é que a alegação de defesa não possui nenhum lastro documental nem guarda qualquer coerência e plausibilidade com a situação fática verificada e demonstrada pela fiscalização.

Assim sendo, entendo como a autoridade fiscal que concluiu que todos os elementos que se apresentam (por ela apurados e demonstrados nos autos) apontam no sentido de que o fiscalizado buscou utilizar-se de um documento cujo conteúdo não se coaduna com a situação posta, a fim de justificar sua omissão de rendimentos. De se ter presente que o contribuinte, por seu turno, nada trouxe aos autos capaz de demonstrar que a alegada doação efetivamente tenha ocorrido.

Não obstante o acima exposto em relação à declaração de doação, fato é que de qualquer forma está caracterizada a intenção do contribuinte em reduzir indevidamente de forma fraudulenta, a base de cálculo de imposto devido.

Vejamos. Em relação à infração de omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas e jurídicas, o argumento do impugnante de que não teria causado embaraço a fiscalização não é pertinente ao caso haja vista que a falta de resposta deste não foi utilizada para fundamentar o agravamento da multa; aqui a multa foi agravada em função de estar configurada a evidente intenção do contribuinte em omitir rendimento tributável.

Extraí-se do instrumento de defesa que o impugnante não nega que tenha recebido honorários nos anos de 2002, 2003 e 2004. Assim sendo, é fato inconteste que o impugnante efetivamente omitiu a ocorrência de fato gerador da obrigação tributária principal, sendo que a forma reiterada desta conduta (em três anos calendários) afasta por completo a hipótese de erro fortuito e escusável e caracteriza a evidente intenção de praticar a ação tipificada como sonegação no inciso I do art. 71 da Lei n.º 4.502/64.

Assim, por tudo que expus, considero que estão presentes nos autos elementos bastantes e suficientes a caracterizar a intenção do contribuinte em reduzir indevidamente de forma fraudulenta, a base de cálculo de imposto devido.

Com efeito, o dolo envolve aspecto subjetivo que deve ser considerado em um contexto mais amplo, que envolva todos os atos do contribuinte em relação a suas declarações perante o fisco, a fim de se aferir sua real intenção e vontade.

Entendo, pois, que a intenção dolosa, uma vez configurada, assim como o foi nos autos, contamina todo o lançamento de sorte que a multa qualificada é cabível em relação a todas as infrações apuradas; observe-se que esta seria aplicável até mesmo àquelas infrações sobre as quais foi aplicada a multa de ofício não agravada de 75% (todavia, não é cabível aqui questionar a aplicação da multa de ofício no sentido de agravar o lançamento).

Resta então que não há que se afastar a multa qualificada, em relação as infração sobre as quais esta foi aplicada.

5. Juros de Mora

De se ver que nada traz a contribuinte em sua impugnação que lhe possa eximir, pelo menos em sede administrativa, dos juros de mora calculados com base na taxa SELIC. Na verdade, a exigência dos juros apurados a partir deste índice está prevista, de forma literal, no parágrafo 3.º do artigo 61 da Lei n.º 9.430/1996, *in verbis*, não havendo como afastá-la sem expurgar, também, tal dispositivo literal de lei.

Assim, como o uso da taxa SELIC como índice de juros de mora está regularmente prevista em lei vigente, não pode este juízo afastar sua aplicação, sob pena de, com isto, estar ultrapassando seus limites legais de competência. Destarte as autoridades administrativas, pelo caráter vinculado de sua atuação, não dispõem de competência para apreciar questões relacionadas a inconstitucionalidade e ou ilegalidade de normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico nacional, razão por que tornam-se descabidas quaisquer manifestações deste juízo.

Cumpra então que se declare, nesta instância, a improcedência da alegação do impugnante, referendando o feito fiscal naquilo que se relaciona à aplicação da taxa SELIC como juros de mora.

final da transcrição do voto contido no Acórdão nº 07-14.552

7. Em prosseguimento, feitas as averiguações dos montantes dos depósitos bancários (conforme quadros demonstrativos na página seguinte), verificou-se não ser caso de aplicabilidade da Súmula CARF nº 61.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS - UNIBANCO - ANO 2003		
"VALOR TOTAL" (e-fls 576/578)	Depósitos inferiores a R\$ 12.000,00	Depósitos não inferiores a R\$ 12.000,00
R\$ 900,00	R\$ 900,00	
R\$ 660,00	R\$ 660,00	
R\$ 4.925,00	R\$ 4.925,00	
R\$ 1.000,00	R\$ 1.000,00	
R\$ 1.619,00	R\$ 1.619,00	
R\$ 8.000,00	R\$ 8.000,00	
R\$ 2.000,00	R\$ 2.000,00	
R\$ 2.500,00	R\$ 2.500,00	
R\$ 25.000,00		R\$ 25.000,00
R\$ 2.000,00	R\$ 2.000,00	
R\$ 18.596,00		R\$ 18.596,00
R\$ 2.000,00	R\$ 2.000,00	
R\$ 4.270,00	R\$ 4.270,00	
R\$ 349,71	R\$ 349,71	
R\$ 2.000,00	R\$ 2.000,00	
R\$ 2.000,00	R\$ 2.000,00	
R\$ 5.000,00	R\$ 5.000,00	
R\$ 500,00	R\$ 500,00	
R\$ 2.400,00	R\$ 2.400,00	
R\$ 4.000,00	R\$ 4.000,00	
R\$ 2.000,00	R\$ 2.000,00	
R\$ 2.560,00	R\$ 2.560,00	
R\$ 2.000,00	R\$ 2.000,00	
R\$ 4.000,00	R\$ 4.000,00	
R\$ 2.684,24	R\$ 2.684,24	
R\$ 4.000,00	R\$ 4.000,00	
R\$ 20.000,00		R\$ 20.000,00
R\$ 7.580,71	R\$ 7.580,71	
R\$ 1.326,91	R\$ 1.326,91	
R\$ 15.000,00		R\$ 15.000,00
R\$ 40.000,00		R\$ 40.000,00
R\$ 4.000,00	R\$ 4.000,00	
R\$ 170.000,00		R\$ 170.000,00
R\$ 364.871,57	R\$ 76.275,57	R\$ 288.596,00

DEPÓSITOS BANCÁRIOS - ANO 2003		
Total	Depósitos inferiores a R\$ 12.000,00	Depósitos não inferiores a R\$ 12.000,00
R\$ 409.999,61	R\$ 107.200,61	R\$ 302.799,00

DEPÓSITOS BANCÁRIOS - CEF - ANO 2003		
"Valor R\$" (e-fls 578)	Depósitos inferiores a R\$ 12.000,00	Depósitos não inferiores a R\$ 12.000,00
R\$ 6.940,00	R\$ 6.940,00	
R\$ 5.000,00	R\$ 5.000,00	
R\$ 5.000,00	R\$ 5.000,00	
R\$ 2.591,35	R\$ 2.591,35	
R\$ 2.775,40	R\$ 2.775,40	
R\$ 14.203,00		R\$ 14.203,00
R\$ 8.618,29	R\$ 8.618,29	
R\$ 45.128,04	R\$ 30.925,04	R\$ 14.203,00

7.1. Assim, detendo-se nos depósitos de valores individuais até R\$ 12.000,00 (doze mil reais), verifica-se que o montante anual movimentado, **R\$ 107.200,61**, considerando as duas instituições financeiras, supera o limite de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais). Por esse modo, não há nenhum reparo a ser feito na decisão de primeira instância.

CONCLUSÃO

8. Em vista do exposto, voto por rejeitar as preliminares e no mérito negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Antonio Sávio Nastureles