



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10930.724053/2012-14
ACÓRDÃO	2201-012.468 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	PAULO HENRIQUE GARDEMANN
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009, 2010

PROVAS. MOMENTO PROCESSUAL OPORTUNO. NÃO APRESENTAÇÃO. PRECLUSÃO.

A prova documental deve ser produzida no início da fase litigiosa, considerado o momento processual oportuno, precluindo o direito do sujeito passivo de fazê-lo em recurso voluntário, salvo a ocorrência de qualquer das hipóteses que justifiquem sua apresentação posterior.

IMPUGNAÇÃO. PROVA DOCUMENTAL. MOMENTO DE APRESENTAÇÃO.

A impugnação deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar e que comprovem as alegações de defesa, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual. Inadmissível a juntada posterior de provas quando a impossibilidade de sua apresentação oportuna não for causada pelos motivos especificados na legislação de regência.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITO BANCÁRIO. PRESUNÇÃO. 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.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. SÚMULA CARF Nº 239.

Para elidir a presunção contida no art. 42 da Lei nº 9.430/1996, não é suficiente a identificação do depositante.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. APRECIÇÃO. VEDAÇÃO.

Falece competência à autoridade administrativa para se manifestar quanto à inconstitucionalidade ou ilegalidade das leis, por ser essa prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário.

NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADE.

Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento enquanto ato administrativo.

PENALIDADES. MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA. APLICABILIDADE.

Constatado o descumprimento de obrigação tributária pelo contribuinte, a autoridade fiscal, nos termos do artigo 142 do CTN, tem o dever legal de exigir o crédito tributário com os acréscimos legais previstos em Lei, sendo incontroverso que não cabe à autoridade fiscal qualquer discricionariedade relativa à aplicação da multa de ofício, muito menos discutir sua legalidade.

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, a fundamentação da decisão pode ser atendida mediante declaração de concordância com os fundamentos da decisão recorrida, nos termos do artigo 114, §12, I da Portaria MF n.º 1.634/2023.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer em parte do recurso, por preclusão; na parte conhecida, em rejeitar as preliminares e, no mérito, em negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Thiago Álvares Feital – Relator

Assinado Digitalmente

Marco Aurelio de Oliveira Barbosa – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Weber Allak da Silva, Fernando Gomes Favacho (substituto integral), Cleber Ferreira Nunes Leite, Luana Esteves Freitas, Thiago Álvares Feital e Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos ocorridos desde a constituição do crédito tributário por meio do lançamento até sua impugnação, adoto e reproduzo o relatório da decisão ora recorrida (fls. 785-787):

Contra o contribuinte retro qualificado foi lavrado, em 26/11/2012, o Auto de Infração – IRPF de fls. 531/551, que lhe exige o recolhimento do crédito tributário relativo ao Imposto de Renda da Pessoa Física, no montante de R\$1.176.468,10, sendo: R\$602.465,30 de imposto, R\$451.848,98 de multa proporcional (passível de redução), aplicada no percentual de 75% (setenta e cinco por cento) e R\$122.153,82 de juros de mora, calculados até 11/2012.

De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal de fls. 532/534, o lançamento efetuado teve origem na apuração de omissões de rendimentos:

- 1) decorrente de variação patrimonial a descoberto, para o ano calendário de 2007, no total de R\$ R\$43.486,16; e
- 2) caracterizada por valores creditados em contas de depósitos 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, para os anos calendários de 2008, 2009 e 2010, nos valores de R\$404.597,37, R\$174.066,97 e R\$1.607.770,27, respectivamente.

O procedimento fiscal está relatado no Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal de fls. 526/530, de onde se extrai as seguintes considerações:

- 1) a presente ação teve como objeto a verificação de possível acréscimo patrimonial a descoberto e movimentação financeira incompatível com os rendimentos declarados pelo contribuinte; em 09/04/2012 foi emitido o Termo de Início de Ação Fiscal, com ciência em 10/04/2012; após prorrogação de prazo foram apresentados extratos bancários das contas correntes nº 12527-X do Banco do Brasil S/A e 125222-4 do Bradesco, a fls. 79/294, e posteriormente 12800-3 da CEF, fls. 295/456; foram recebidas escrituras públicas, fls. 11/14; foi lavrado Termo de Intimação solicitando comprovantes relativos a recebimento de lucros, fls. 20/21 e 23/25, tendo sido oferecidos os documentos de fls. 27/48; foram apensadas as DAA do contribuinte referentes aos exercícios de 2008 a 2011, fls. 50/77;
- 2) após análise de toda a documentação foram elaboradas as planilhas de fls. 457/512 e o demonstrativo de variação patrimonial a descoberto, para o

ano calendário de 2007, de fls. 513/515; foram lavrados os Termos de Intimação de fls. 516/524 solicitando ao contribuinte a apresentar documentos que pudessem afastar a constatação de acréscimos patrimoniais a descoberto nos meses de janeiro, junho, julho, agosto, setembro, outubro e novembro de 2007; apesar de cientificado não atendeu, reiterado, não se manifestou; tendo sido efetuado o lançamento de ofício;

3) para os anos calendários de 2008 a 2010 foram verificadas grandes discrepâncias entre os créditos bancários e os rendimentos declarados; foram expurgados créditos sem interesse fiscal, estornos, devoluções de cheques, transferências entre contas de investimentos, de valores reduzidos, bem como aqueles que se pode identificar as respectivas origens; montada a planilha de créditos de origens a comprovar, intimou-se o investigado a informar e comprovar as origens de recursos para tanto, alertando-o que a falta de atendimento resultaria no lançamento de ofício; apesar de cientificado não atendeu, reiterado, não se manifestou; foram, então, elaboradas planilhas dos depósitos bancários de origens não comprovadas, dos quais foram deduzidos os rendimentos declarados, e apurados os valores a tributar, conforme demonstrativo à fl. 529, sendo realizado o lançamento de ofício correspondente.

Cientificado do lançamento, o atuado ofereceu a impugnação de fls. 767/777, contestando o feito fiscal e argumentando, em apertada síntese, que:

- é prestador de serviços na área jurídica, constitui uma sociedade jurídica no CNPJ de nº 03.205.445/0001-04, que repassa lucros aos seus sócios; afirma que as notificações recebidas incorrem em erro que as tornam nulas de todos os efeitos, fiscais e legais, por falta de esteio tributário; as multas aplicadas, exponenciais, significam enriquecimento ilícito do Estado, com ofensa aos princípios constitucionais;

- com relação à omissão de rendimentos decorrentes de acréscimo patrimonial a descoberto, no total de R\$ 43.486,16, não ocorreu, haja vista os extratos de movimentação financeira que ora anexa; a empresa da qual é sócio, Advocacia Gardemann e Ficagna, realizou distribuição de lucros ao impugnante, em 2007, na monta de R\$ 400.000,00, com média mensal de R\$ 33.000,00, comprovados por sua DAA/2008; só no mês de janeiro de 2007 lhe foi repassado a esse título R\$ 80.252,80, conforme planilha abaixo e valores retirados dos extratos bancários da conta mantida no Bradesco, Ag. 0560, cc 125.222-4, anexos; só esse valor supera a variação patrimonial a descoberto apurada; destaca que, embora tenha adquirido o imóvel urbano, em janeiro de 2007, conforme escritura obtida, em fevereiro de 2007, por R\$ 100.000,00, realizou o distrato do imóvel, sendo-lhe devolvido o valor pago, retornando as partes ao status quo ante; assim, em fevereiro o saldo disponível ficou em R\$ 179.442,74; em junho de 2007 retornou a

negociar o mesmo imóvel e o adquiriu por R\$ 120.000,00; o saldo disponível em maio/2007 foi R\$ 204.659,92, e após a aquisição citada, passou em junho para R\$ 87.301,92; em junho de 2007, conforme extrato do Bradesco, a empresa lhe repassou lucros na quantia de R\$ 49.700,00, mostrando que tinha renda para suportar a transação imobiliária;

- relaciona os repasses de lucros de janeiro a junho, fls. 772 e 773, no total de R\$ 129.952,50, o que mostra não ter havido a omissão lançada; ao não considerar as distribuições de lucro, provadas, se equivoca o agente fiscal, na sua atuação e interpretação dos atos realizados pelo notificado; as variações patrimoniais a descoberto para os meses de julho a novembro de 2007, no montante de R\$ 835,60, ocorreu porque o Fisco partiu da premissa incorreta de que a distribuição de lucros de R\$ 400.000,00 somente foi realizada em dezembro de 2007, quando na verdade ocorreu em todos os meses de 2007, conforme extratos anexos, ficando em todos os meses com saldo disponível, a seguir relacionados; logo, seus rendimentos foram superiores à variação de seu patrimônio;

- também, jamais omitiu rendimentos na forma caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, consoante apurado pela Fiscalização: para o ano-calendário de 2008, R\$ 404.597,37, para o ano calendário de 2009, R\$ 174.066,97, para o ano-calendário de 2010, R\$ 1.607.770,27; os documentos oferecidos, comprovantes de depósitos, transferências, contrato e outros pertinentes, afastarão o absurdo imposto e multa imputados; os Alvarás que ora apresenta mostram que os valores depositados em suas contas correntes pertencem a terceiros; os Alvarás sacados contra o Banco do Brasil, HSBC e Real, se referem a cobrança de expurgos inflacionários ocorridos em 1987, 1989, 1990 e 1991, cujos beneficiários são isentos do IR, conforme legislação transcrita a fls. 776/777;

- por fim, requer a improcedência do feito fiscal, e protesta pela produção de novas provas e juntadas de documentos, a fim de melhor esclarecer os fatos.

A DRJ deliberou (fls. 783-811) pela procedência parcial da Impugnação, mantendo em parte o crédito tributário, em decisão assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2008, 2009, 2010, 2011

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. APRECIÇÃO. VEDAÇÃO.

Falece competência à autoridade administrativa para se manifestar quanto à inconstitucionalidade ou ilegalidade das leis, por ser essa prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário.

NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADE.

Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento enquanto ato administrativo.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. COMPROVAÇÃO DA EFETIVA DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS MENSAL POR PARTE DA EMPRESA DA QUAL O CONTRIBUINTE É SÓCIO.

Exclui-se a exigência quanto à infração decorrente de acréscimo patrimonial a descoberto quando o contribuinte comprova o efetivo recebimento de lucros distribuídos por sua empresa, durante os meses do ano calendário, os quais justificam a origem dos dispêndios realizados.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

A presunção legal de omissão de receitas, prevista no art. 42, da Lei nº 9.430/1996, autoriza o lançamento, como omissão de rendimentos, dos valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais a pessoa física ou jurídica, regularmente intimada, não comprove, de forma individualizada, a origem dos recursos utilizados nessas operações. A mera identificação do depósito não é suficiente para comprovar sua origem e afastar a presunção legal de omissão de rendimentos. A comprovação de origem que a lei exige deve ser suficiente para possibilitar a averiguação acerca do cumprimento de obrigações tributárias pelo beneficiário do depósito. Comprovados que parte dos depósitos bancários se referem a transferências entre contas correntes e de poupança do próprio contribuinte, é de se excluir do lançamento os valores correspondentes. Comprovado nos autos que os depósitos bancários fazem referência a Alvarás Judiciais, mantém-se apenas o lançamento com relação aos valores identificados como pertencentes e aproveitados pelo contribuinte.

PENALIDADES. MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA. APLICABILIDADE.

Constatado o descumprimento de obrigação tributária pelo contribuinte, a autoridade fiscal, nos termos do artigo 142 do CTN, tem o dever legal de exigir o crédito tributário com os acréscimos legais previstos em Lei, sendo incontroverso que não cabe à autoridade fiscal qualquer discricionariedade relativa à aplicação da multa de ofício, muito menos discutir sua legalidade.

IMPUGNAÇÃO. PROVA DOCUMENTAL. MOMENTO DE APRESENTAÇÃO.

A impugnação deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar e que comprovem as alegações de defesa, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual. Inadmissível a juntada posterior de provas quando a impossibilidade de sua apresentação oportuna não for causada pelos motivos especificados na legislação de regência.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Por considerar que restou evidenciado nos autos a efetividade da distribuição de lucros da empresa para o contribuinte, ocorrida durante todo ano calendário de 2007, e não somente no mês de dezembro, consoante considerado no demonstrativo de evolução patrimonial, a decisão recorrida declarou inexistente a omissão de rendimentos por acréscimo patrimonial a descoberto.

A decisão recorrida também exonerou o contribuinte do recolhimento de R\$ 368.298,56, bem como dos respectivos consectários legais, por ter entendido, após análise dos documentos apresentados pelo recorrente em impugnação que parcela dos depósitos estava justificada (fl. 808):

Diante disso, conclui-se que o impugnante tem razão em parte nessa parcela da autuação, devendo ser excluídos da base de cálculo, anuais, levada a efeito no lançamento que ora se examina, as diferenças entre os totais apurados nas planilhas retro, nos respectivos anos calendários:

AC2008 (R\$344.054,2 - R\$27.824,55).....R\$316.229,71

AC2009 (R\$172.748,26 - R\$22.850,80).....R\$149.897,46

AC2010 (R\$1.110.407,05 - R\$339.540,66).....R\$770.866,39

O contribuinte, intimado da decisão de primeira instância em 24/08/2017 (fls. 815), apresentou recurso voluntário (fls. 820-824), em 25/09/2017, reiterando os argumentos da impugnação e afirmando ainda que:

- a) a responsabilidade tributária recai sobre a sociedade de advogados (CNPJ 03.205.445/0001-04), constituída em 1999, e não sobre ele pessoa física. Todos os contratos de honorários foram pactuados entre a sociedade e os clientes, sendo a pessoa jurídica a contratada para defender os interesses. A 4ª Turma ignorou a existência da empresa, equivocadamente responsabilizando o sócio em vez da sociedade contratante.
- b) subsidiariamente, caso se entenda pela responsabilidade da pessoa física, o cálculo está incorreto. Os honorários correspondem a 30% dos alvarás levantados conforme contrato. Em 2008, sobre R\$ 344.054,26 levantados, a renda seria de R\$ 103.201,28, resultando em imposto de R\$ 21.798,54. Em 2010, sobre R\$ 1.110.407,05, a renda seria de R\$ 333.122,11, gerando imposto de R\$ 91.608,58, muito inferior aos R\$ 214.145,05 apurados pela Turma.
- c) a Turma equivocadamente considerou as aplicações financeiras como benefício próprio do recorrente. Na verdade, devido à dificuldade de localizar beneficiários dos alvarás, as aplicações visavam preservar o valor real da moeda. Os valores eram repassados integralmente aos beneficiários

finais. A Turma contabilizou incorretamente aplicações de R\$ 273.231,00 em 2010, quando o benefício real foi de apenas R\$ 66.309,66.

- d) o recorrente comprovou através de extratos bancários que as transferências identificadas como "TXT" foram distribuição de lucros da empresa para o sócio, não constituindo renda tributável. Estes valores devem ser excluídos da base de cálculo do imposto de renda para 2008 e 2010, pois se tratam de distribuição de resultados societários entre contas da mesma titularidade.

Apresenta ainda os seguintes documentos:

- a) Contratos de honorários (fls. 825-1460);
- b) Recibos de clientes (fls. 1.467-1661);
- c) Extratos bancários (fls. 1664-1918).

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Thiago Álvares Feital**, Relator

Inicialmente, sobre os documentos apresentados em recurso, verifico que estes não foram disponibilizados à fiscalização tampouco foram juntados na impugnação. Ao mesmo tempo, além do pedido de dilação de prazo para apresentar documentos formulado na impugnação, não verifico a existência de nenhuma das causas do art. 16, § 4º, do Decreto n.º 70.235/1972 a autorizar a apresentação de documentos em sede de recurso. Este pedido, é oportuno ressaltar, não veio acompanhado de qualquer justificativa, no sentido da impossibilidade de sua apresentação naquele momento (requisito do art. 16, § 5º, do Decreto n.º 70.235/1972).

Veja-se que o Termo de Início de Ação Fiscal é datado de 09/04/2012, o Auto de Infração é de 26/11/2012. Entre o Termo de Início de Ação Fiscal — no qual o contribuinte tomou conhecimento da apuração e pôde se organizar para levantar os documentos pertinentes em seu escritório — e a impugnação decorreram aproximadamente 8 meses. Já a decisão de primeira instância foi proferida em 17/08/2017. Entre a Impugnação e a decisão recorrida, o recorrente poderia ter apresentado petição juntando os documentos pertinentes (o que, apesar de processualmente menos adequado do que a juntada com a impugnação, levaria ao conhecimento desses documentos pelo julgador de primeira instância, como é corriqueiro). Não obstante, passados mais de 4 anos do pedido de prorrogação de prazo, o recorrente não juntou nada aos autos, deixando para fazê-lo apenas em sede de recurso. Ressalte-se que tais documentos são pré-existentes e relativos à atuação do contribuinte em seu próprio escritório de advocacia, e *não se trata de documentos que estariam em posse de terceiros*, de modo que a inércia do recorrente não se justifica.

A meu ver, isso já seria o suficiente para negar conhecimento aos documentos apresentados. Contudo, há outra questão probatória que deve ser ressaltada. Como tenho enfatizado em votos anteriores, provar não é apenas juntar documentos contábeis, contratos, extratos, recibos e notas fiscais aos autos. Como explica Fabiana Del Padre Tomé: “[...] para provar algo [não] basta simplesmente juntar um documento aos autos. É preciso estabelecer relação de implicação entre esse documento e o fato que se pretende provar. A prova decorre exatamente do vínculo entre o documento e o fato probando.” (A prova no direito tributário. São Paulo: Noeses, 2008. p. 179)

Neste sentido, além de ter discorrido muito sucintamente sobre os fatos que estariam provados nos documentos anexados (os quais somam 1094 páginas), os documentos apresentados não foram organizados de modo a permitir que este julgador faça o cotejo entre eles. A título de exemplo, veja-se que os três primeiros contratos de honorários (dentre os 70 apresentados) têm como contratantes Ada do Carmo Brito (fls. 825-832), Aparecido Caetano (fls. 833) e Adão Bianchini (fls. 834-840). Consultando a primeira dezena de recibos não se encontram os recibos pertinentes a esses contratantes. Da mesma maneira a verificação dos extratos juntados demandaria correlacioná-los com os documentos anteriores, o que dependeria da colaboração do recorrente no sentido de discorrer sobre os documentos ou organizá-los de maneira adequada, apresentando-os em uma tabela sumária por exemplo.

Sendo assim, deixo de conhecer os documentos apresentados posteriormente ao Recurso Voluntário, às fls. 825-1918, por força do art. 16, § 4º, do Decreto n.º 70.235/1972.

Em relação à parte conhecida, passo à análise do mérito.

Como relatado, a autuação, versa sobre omissão de rendimentos com base em acréscimo patrimonial a descoberto e omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários de origem não comprovada. A decisão recorrida exonerou o contribuinte integralmente da acusação relativa ao acréscimo patrimonial a descoberto e o exonerou em parte em relação à omissão de rendimentos referentes a depósitos bancários cuja origem o recorrente comprovou nos autos.

Os fundamentos normativos da controvérsia aqui analisada encontram-se no artigo 42, da Lei nº 9.430/1996:

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.

Os dispositivos acima estabelecem regras para a identificação e tributação de receitas e rendimentos não declarados pelo contribuinte. Em síntese, estabelecem que se caracterizam como omissão de receitas a existência de valores créditos em contas bancárias de titularidade do contribuinte, quando este não comprovar a origem dos recursos. A comprovação deverá se dar mediante intimação do contribuinte que apresentará documentação hábil e idônea.

Nos termos das Súmulas CARF n. 26 e 32, a omissão caracteriza-se mediante a simples comprovação, por parte do Fisco, da existência de depósitos cuja origem não seja justificada pelo contribuinte. Dispensa-se, inclusive, a autoridade fiscal de comprovar que a renda identificada foi consumida.

De outro lado, como o processo administrativo tributário desenvolve-se dialeticamente, o que se espera do contribuinte para que se possa afastar a cominação fiscal é que traga aos autos documentos hábeis (providos de todas as formalidades exigidas pela lei) e idôneos (capazes de lastrear fatos reais) que permitam identificar inequivocamente: (i) a que título os créditos foram efetuados na conta bancária; e (ii) a fonte do crédito, seu valor e data. A este respeito, exige-se que o contribuinte correlacione em suas peças de defesa os valores que pretende comprovar com os documentos que se destinam a esse fim. A relação deve ser feita

depósito a depósito, apontando-se as coincidências de data e valor, de modo a se afastar qualquer possibilidade dos depósitos terem origem em fatos diferentes daqueles indicados pela documentação. É por isso que não socorre ao contribuinte efetuar alegações genéricas.

Veja-se, ainda, que provar não é apenas juntar documentos contábeis, contratos e notas fiscais aos autos. Como explica Fabiana Del Padre Tomé: “[...] para provar algo [não] basta simplesmente juntar um documento aos autos. É preciso estabelecer relação de implicação entre esse documento e o fato que se pretende provar. A prova decorre exatamente do vínculo entre o documento e o fato probando.” (A prova no direito tributário. São Paulo: Noeses, 2008. p. 179)

Feitas essas considerações normativas, pode-se passar à análise dos autos e, uma vez que os argumentos apresentados pelo recorrente replicam aqueles expostos na Impugnação, de modo que adoto os fundamentos do voto condutor do Acórdão de Impugnação recorrido, nos termos do artigo 114, §12, I da Portaria MF n.º 1.634/2023, como razão de decidir para manter a decisão de primeira instância:

I – Preliminares I.1 – Dos Princípios Constitucionais:

Nesse aspecto, cumpre esclarecer que à autoridade administrativa nº desempenho da atividade lançadora, que é vinculada e obrigatória, cabe exigir o crédito tributário com observância da legislação vigente à data da ocorrência do fato gerador da obrigação, segundo o artigo 144, caput, do Código Tributário Nacional, sem imiscuir-se nº aspecto da validade da lei sob o ponto de vista de qualquer princípio constitucional, porquanto a norma legal presume-se válida e de acordo com os princípios da Constituição da República, assegurado o direito de quem, porventura, julgar-se prejudicado argüir a pretensa inconstitucionalidade na órbita competente, que é o Poder Judiciário.

Assim, acerca do argumento de possível ofensa a princípios constitucionais, não cabe efetivamente a esta autoridade julgadora manifestar-se a respeito, por lhe faltar competência para fazê-lo, repise-se, conforme o art. 26-A do Decreto nº 70.235/1972, com redação dada pela MP nº 449/2008, convertida na Lei nº 11.491/2009 (DOU de 28 de maio de 2009).

Portanto, não obstante o que a defesa traz em sua impugnação, por falta de competência não será feito aqui o exame da constitucionalidade de leis ou da legalidade de normas tributárias que fundamentaram o presente lançamento, estando este julgador administrativo adstrito aos estreitos limites da apreciação da matéria tributável.

A impossibilidade de apreciação de questões ligadas à inconstitucionalidade também foi objeto de súmula do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF:

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

I.2 – Da nulidade:

Quanto à solicitação de nulidade do feito fiscal, cabe transcrever as regras contidas no Decreto nº 70.235, de 1972 - balizador do Processo Administrativo Fiscal – no qual constam, basicamente, de seu artigo 59 e muito se assemelham àquelas contidas no vigente Código de Processo Civil. São elas:

“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.”

Como se vê o artigo 59 do Decreto nº 70.235/1972, preconiza apenas dois vícios insanáveis, conducentes à nulidade: a incompetência do agente do ato e a preterição do direito de defesa.

Do que se depreende dos autos não ocorreu a nulidade do lançamento a que se refere o inciso I, posto que o AI foi lavrado por agente competente para tanto, nos termos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, tendo sido observadas as demais formalidades legais previstas, quais sejam:

“Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la nº prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.”

A outra hipótese de vício insanável que leva à nulidade é o cerceamento do direito de defesa, previsto no inciso II, que também não se deu nos autos, assim se verá.

Sobre cerceamento do direito de defesa, previsto no art. 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/1972, cabe esclarecer que não se aplica a Auto de Infração/Notificação de Lançamento, conforme ensina Luiz Henrique Barros de Arruda, in Manual do Processo Administrativo Fiscal, Editora Resenha Tributária, SP, p.78, referindo-se ao citado art. 59:

“De plano, observa-se que, no tocante ao lançamento, esse dispositivo somente admite, literalmente, nulidade por incompetência do agente, uma vez que a hipótese do inciso II, relativa a cerceamento do direito de defesa, não se aplicaria a auto de infração, nem notificação de lançamento, como apontado no seguinte acórdão:

Preterição do direito de defesa decorre de despachos ou decisões e não da lavratura de ato ou termo como se materializa a feitura de auto de infração. Cerceamento ou preterição do direito de defesa, por falta de vistas dos autos, há de relacionar-se com o processo correspondente, no qual existem os elementos de prova necessários à solução do litígio.’ (Ac. 101-77056, de 25/02/87)”

Como se viu, só faz sentido se falar em princípios da ampla defesa e do contraditório após a apresentação tempestiva de impugnação ao lançamento, a qual instaura o contraditório em processo administrativo. Antes, não há litígio, não há contraditório.

Fundamental, nos procedimentos de constituição do crédito tributário, consoante determinado no art. 142 do CTN, é que a autoridade fiscal apure a ocorrência do fato gerador da obrigação, identifique o sujeito passivo, determina a matéria tributável e, sendo o caso, proponha a penalidade cabível, e tudo isso está perfeitamente caracterizado na Notificação de Lançamento em lide. O sujeito passivo tem um momento e uma forma própria para se manifestar sobre o que foi apurado, instaurando o contencioso administrativo previsto no Decreto nº 70.235/1972.

Dos autos não se tem dúvida de que o contribuinte foi convocado a se manifestar e teve acesso a todos os elementos que compuseram a peça fiscal, tendo, portanto, todas as condições legais para apresentar documentos, esclarecimentos e, especialmente, montar sua defesa.

Destarte, não se verificou, no presente processo, a ocorrência de alguma das hipóteses elencadas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, não havendo, portanto, que se falar na nulidade do Auto de Infração ora contestado.

II – Mérito

[...]

II.2) Tributação de Omissão de Rendimentos com base em Depósitos Bancários de Origem não Comprovada – Presunção Legal e Inversão do ônus da Prova:

No tocante à infração apontada como “omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada”, tem-se expresso o enquadramento legal, à fl. 5, do qual vale destacar o art. 849 do RIR/1999 que tem como base legal o art. 42 da Lei nº 9.430/1996:

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). (Vide Lei nº 9.481, de 1997)§ 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.(Incluído pela Lei nº 10.637, de 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 nº 10.637, de 2002) (Grifou-se)

Assim, por disposição legal expressa, os depósitos bancários, que em princípio não constituiriam por si sós comprovações de ocorrência de fato gerador de imposto de renda, passaram a ser assim reputados, independentemente da identificação de sua natureza jurídica pela autoridade lançadora ou da existência de acréscimo patrimonial para o contribuinte, sob a ressalva da comprovação contrária por parte do contribuinte beneficiário dos créditos.

Nesse contexto, há que se considerar que a comprovação da origem aludida pela norma legal não é satisfeita, por exemplo, pela simples atribuição de serem decorrentes de atividades legalmente exercidas, mas pela comprovação da operação específica que teria dado origem aos recursos creditados, acompanhada da documentação indispensável a ela inerente, que descaracterize o

crédito/depósito bancário como sendo uma aquisição de disponibilidade econômica que a lei elegeu como fato gerador do imposto de renda ou que comprove já ter sido tributado exclusivamente ou no ajuste anual.

Ou seja, a comprovação da origem requerida no caput do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, também combinada com a ressalva do § 2º do mesmo artigo, tem como efeito inequívoco inverter o ônus da prova aos contribuintes, que, desse modo, ficam demandados a comprovar que não houve, por meio do depósito bancário questionado pela fiscalização, a materialização da hipótese prevista em lei como sendo fato gerador do imposto de renda.

Em caso positivo, é intrínseco à comprovação da origem demonstrar que o rendimento se encontrava amparado por isenção ou não incidência e, caso contrário, sendo tributável, o dever de demonstrar que aquela aquisição de disponibilidade econômica já foi oferecida à tributação, seja na declaração de ajuste, seja exclusivamente na fonte.

É de se salientar que, ao contrário do que costumeiramente se afirma, a lei não faz nenhuma presunção de omissão de rendimentos. Ela somente estabelece que cabe ao titular da conta corrente o ônus de provar que os ingressos de recursos (depósitos) não representam aquisição de renda de natureza tributável. A lógica do legislador é muito singela:

desconhece-se aquisição de disponibilidade financeira que não seja oriunda da prática de algum negócio jurídico, em sentido lato: doação, venda, empréstimo, prestação de serviço, trabalho, etc. Todas essas atividades têm relevância jurídica, mormente no campo tributário, e são completamente normatizadas segundo o campo a que pertencem (direito civil, do trabalho, comercial, etc). Quando o contribuinte obtém recursos, não há outra origem possível. Dentre essas atividades, presentes os requisitos legais, algumas podem ser geradoras de determinados tributos, outras não. Por exemplo, a obtenção de um empréstimo, embora represente uma aquisição de renda, não gera imposto sobre a renda da pessoa física.

Com o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, o legislador atribuiu ao titular da disponibilidade financeira, e não à Administração Tributária, o ônus de identificar os negócios jurídicos que proporcionaram os recursos para os depósitos. Não poderia ser mais ponderado, afinal, é o contribuinte que participa diretamente do negócio, o qual, na quase totalidade dos casos, se exterioriza pela produção de um instrumento formal que se constitui em prova documental da sua realização (recibo, contrato, escritura, nota fiscal, etc.). Em suma, a norma estabeleceu a obrigatoriedade de o contribuinte manter documentação probatória da origem dos valores que deposita em sua conta bancária.

Destarte, se o contribuinte não apresenta documento que prove que o negócio que gerou aquele ingresso de recursos não é fato gerador do imposto de renda da pessoa física, há a dedução lógica de que se trata de disponibilidade financeira

oriunda de atividade tributável. Trata-se de prova indireta e não de mera presunção legal.

Vale dizer, por disposição legal expressa, os depósitos bancários, que em princípio não constituiriam, por si sós, comprovação de ocorrência de fato gerador de imposto de renda, passaram a ser assim reputados, independentemente de apuração de variação patrimonial positiva ou de sinais de riqueza pela autoridade lançadora, sob a ressalva da comprovação contrária por parte do contribuinte beneficiário dos créditos.

Assim, a função do fisco é demonstrar o crédito dos valores em contas de depósito ou de investimento e intimar os seus titulares a apresentarem os documentos, informações e esclarecimentos relativos à sua origem, com a finalidade de verificar a ocorrência de omissão de rendimentos prevista pelo art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996. Em contrapartida, não descaracterizada de forma inequívoca a hipótese de incidência do imposto de renda, por meio de comprovação hábil e idônea da origem dos recursos, tem a autoridade fiscal o poder/dever de autuar a omissão no valor dos depósitos bancários recebidos, com fundamento na disposição legal analisada.

Constata-se nos autos que o contribuinte foi cientificado de que sua movimentação financeira havia sido requisitada junto às instituições financeiras e intimado a comprovar a origem dos recursos creditados/depositados em suas contas bancárias, no entanto, nada ofereceu à Fiscalização.

Logo, a autoridade fiscal com o poder/dever vinculado à sua atividade administrativa, consoante determinado pelo art. 142 do CTN, efetuou o lançamento de ofício formalizando-o por meio do Auto de Infração de fls. 531/551, haja vista que se configurou a disponibilidade econômica - o valor dos depósitos bancários nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430/1996 - e, por consequência, o fato gerador do IRPF estabelecido pelo art. 43 do CTN:

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

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

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.(...)Art. 44. A base de cálculo do imposto é o montante, real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis.

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

Conjugando-se o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, com o art. 43 do CTN, tem-se que o fato gerador do imposto de renda não é o crédito em conta bancária ou de investimento, mas a aquisição de disponibilidade por esse materializada, que, no caso, a lei autorizou considerar rendimento omitido na hipótese de restar não comprovada, por documentação hábil e idônea, sua origem em rendimentos declarados, tributados no ajuste anual do IRPF, ou tributados exclusivamente na fonte, ou isentos.

Do procedimento fiscal realizado observou-se que a autoridade lançadora, na planilha de fls. 511/512, após apurar os montantes mensais dos depósitos bancários de origens não comprovadas excluiu desses os valores declarados e tributados recebidos de pessoas jurídicas e de pessoas físicas, além de ter excluído também os valores referentes aos lucros distribuídos ao contribuinte por sua PJ. De tais operações resultaram as bases de cálculo lançadas em cada um dos anos calendários de 2008, 2009 e 2010, das quais, então, se apurou o imposto exigido no Auto de Infração em lide.

Na fase impugnatória, o autuado reclama de que grande parte dos depósitos ocorridos em suas contas se referem a valores que pertencem a terceiros, seus clientes. Alega, também, ter havido transferências bancárias de mesmo titular e de sua pessoa jurídica para ele; juntando à defesa apresentada extratos bancários de suas poupanças e da conta corrente da pessoa jurídica. Além disso, apresenta Contratos de Cessão de Direitos e Parceria de Honorários Jurídicos para demonstrar as origens de depósitos realizados em suas contas decorrentes desses contratos.

O interessado oferece o relatório de fls. 565/570, que a seguir será analisado, com todos os depósitos bancários que pretende mostrar estarem naquelas situações reclamadas, e para comprová-las instrui sua defesa com farta documentação: Alvarás Judiciais apensados a fls. 571/637; extratos bancários não trazidos anteriormente, de sua conta corrente no Bradesco de janeiro a maio de 2007, fls. 638/646; a fls. 647/758, extratos bancários da conta corrente de seu escritório de advocacia - CEF, e de suas contas de poupança no Banco do Brasil e Bradesco, bem como Contratos de Parceria de Honorários Jurídicos em Carteira de Ações de Poupança - Banestado.

Relatório do Contribuinte de fls. 565/570 - Valores NÃO Tributados no Lançamento NÃO relacionados pela autoridade fiscal a fls. 471/475, 491/492 e 506/509:

Cabe observar, de pronto, que no mencionado relatório, trazido pelo contribuinte, foram questionados valores que não constam das planilhas dos depósitos bancários tributados no lançamento efetuado pela autoridade fiscal, apensadas a fls. 471/475, 491/492 e 506/509; alguns, inclusive, constaram das planilhas dos depósitos bancários excluídos em razão de identificação pela referida autoridade das respectivas origens em rendimentos declarados - planilhas de fls. 457/466, 477/488 e 494/502. Os valores questionados pelo

contribuinte indevidamente estão relacionados abaixo, os quais deverão ser desconsiderados:

[...]

Relatório do Contribuinte de fls. 565/570 - Depósitos de Origens não Comprovadas relacionados pela autoridade fiscal a fls. 471/475, 491/492 e 506/509:

A seguir, faz-se uma relação de valores constantes das planilhas do contribuinte, fls. 565/570, cuja identificação da origem dos depósitos bancários não ficou constatada nos documentos oferecidos, devendo ser mantida sua tributação nos autos:

[...]

Relatório do Contribuinte de fls. 565/570 - Origem em Empréstimos não Evidenciada relacionados pela autoridade fiscal a fls. 471/475, 491/492 e 506/509:

Quanto aos valores de R\$100.000,00 e R\$38.000,00, fls. 569 e 570, o contribuinte quer justificar como sendo empréstimos obtidos conforme contratos de fls.

731/737. Tais valores foram depositados no Banco do Brasil S/A, em 02/06/2010 e 08/07/2010, respectivamente.

Da análise de tais contratos não se depreende tratarem de contratos de empréstimos, mas de contratos particulares de parceria de honorários advocatícios, como o próprio título os identifica: Contratos de Parceria de Honorários Jurídicos em Carteira de Ações de Poupança - Banestado. Nestes consta que o contribuinte foi beneficiado com os referidos valores a títulos de parceria e cessão de direitos de honorários advocatícios tendo os recebidos de Luiz Fernando de Queiroz e Glauco Luciano Ramos para acompanhamento dos processos judiciais neles definidos. Além disso, tais valores não constaram em qualquer dos quadros da DAA/2011 do contribuinte, fls. 71/77, nem naqueles das DAA/2011 entregues à RFB pelas citadas pessoas físicas pagadoras.

Portanto, não se confirmando a justificativa dada para a origem dos depósitos bancários sob análise - empréstimos, é de se manter a tributação do total por eles representados, R\$138.000,00.

Relatório do Contribuinte de fls. 565/570 - Valores Transferidos entre Contas do Contribuinte relacionados pela autoridade fiscal a fls. 471/475, 491/492 e 506/509:

Os valores referentes a transferências entre contas do contribuinte, assim identificadas nos respectivos históricos, deverão ser excluídos da base de cálculo constante do Auto de Infração de fls. 531/551, quais sejam:

[...]

Relatório do Contribuinte de fls. 565/570 - Valores Transferidos da PJ p/ PF relacionados pela autoridade fiscal a fls. 471/475, 491/492 e 506/509:

Para todos esses valores constantes da relação de fl. 565 ficou evidenciada serem, de fato, de transferências entre contas da CEF, da pessoa jurídica - escritório de advocacia do contribuinte, conta 1175-7, Ag. 1284 - fls. 739/758, para a conta da pessoa física do contribuinte, conta 12800-3, Ag. 1284 - fls. 404/456. Ficou constatado também que aqueles valores relacionados nas planilhas a fls. 566/570, elaboradas pelo impugnante, com as descrições de: TRX, TED e Doc, para "DISTRIBUIÇÃO DE LUCRO" lhe foram repassados pela referida PJ. Subentende-se que tais transferências tratam-se de pagamentos de pró-labore e distribuição de lucros, da PJ para a PF, nos valores informados nos respectivos quadros da DAA/2011 de fls. 71/77 pelo contribuinte.

Todos esses valores relacionados nas citadas planilhas foram transferidos para as contas investigadas do contribuinte no Banco do Brasil S/A, cc 12527-X, Bradesco, cc 125222-4 e CEF, cc 12800-3.

Conforme já mencionado anteriormente, e de acordo com a planilha de fls. 511/512, dos montantes mensais dos depósitos bancários apurados pela autoridade fiscal como de origens não comprovadas foram excluídos, pela referida autoridade, os rendimentos declarados e tributados, pelo contribuinte, recebidos de pessoas jurídicas e de pessoas físicas, além de ter sido excluído também daqueles montantes os valores referentes aos lucros distribuídos pela PJ - do escritório de advocacia para o contribuinte, isso em todos os meses dos anos calendários investigados nessa direção, 2008, 2009 e 2010.

Fica claro, então, que tudo referente a pró-labore e distribuições de lucro pagos pelo escritório de advocacia ao autuado já foram excluídos do lançamento constante do presente processo, isso já na lavratura do Auto de Infração sob lide, consoante se nota a seguir.

Entende-se, então, que as exclusões dos rendimentos recebidos de PJ - pró-labore e lucros distribuídos e de PF, pela autoridade lançadora, e a inclusão no lançamento dos depósitos bancários referentes a pró-labore e distribuições de lucros, já se anularam quando da apuração da base de cálculo a ser tributada.

Registre-se que, porventura, sendo o somatório dos valores relacionados pelo contribuinte nas planilhas de fls. 565/570 inferior aos considerados pela Fiscalização nas planilhas de fls. 511/512, beneficiou-se o contribuinte; se superior, a diferença seria tributável, pois nas exclusões foram considerados os exatos valores informados pelo contribuinte como isentos, a título de lucros distribuídos, nas DAA/2009, DAA/2010 e DAA/2011, fls. 50/77.

Aliás, sobre os valores declarados a títulos de distribuição de lucros já se suspeitava serem superiores ao limite legal para a distribuição realizada, consoante inclusive aventou a autoridade fiscal no Termo de Intimação Fiscal de fls. 20/21, investigação que não foi levada adiante, possivelmente em razão dos

documentos oferecidos pelo contribuinte durante os trabalhos fiscais realizados levaram a outro rumo.

Portanto, por já terem sido excluídos uma vez, no próprio Auto de Infração sob análise, afastar tais valores nessa fase impugnatória, o seria feito em duplicidade, logo, não há que se alterar o feito fiscal nesse aspecto.

Relatório do Contribuinte de fls. 565/570 - Valores de Terceiros, Alvarás Judiciais, relacionados pela autoridade fiscal a fls. 471/475, 491/492 e 506/509:

A seguir, faz-se uma relação de valores constantes das planilhas do contribuinte, fls. 565/570, cuja comprovação da origem dos depósitos bancários foi identificada em Alvarás Judiciais, conforme documentos oferecidos, fls. 571/637:

[...]

Tais valores, a princípio, deveriam ficar nas contas correntes do contribuinte por breve período de tempo até que ele providenciasse o repasse aos reais beneficiários, seus clientes. Fato é que não foi anexada aos autos documentação sobre os repasses desses valores, tanto a seus clientes, quanto à sua pessoa jurídica, se fosse o caso.

Da análise das contas correntes do contribuinte, que receberam os depósitos supra relacionados, do Bradesco - 125122-4, e, mais em especial, do Banco do Brasil S/A, nº 12527-X, infere-se que uma parte foi aproveitada pelo próprio contribuinte, logo, ficou caracterizado que os valores supra não pertencem integralmente a terceiros, clientes do autuado, mas também a ele próprio, possivelmente a título de honorários advocatícios.

A mera identificação do depósito não é suficiente para comprovar sua origem e afastar a presunção legal de omissão de rendimentos. A comprovação de origem que a lei exige deve ser suficiente para possibilitar a averiguação acerca do cumprimento de obrigações tributárias pelo beneficiário do depósito.

A seguir, então, se mostrará valores dos quais, pelos históricos constantes dos extratos correspondentes, sem dúvida o contribuinte se beneficiou, haja vista que os créditos ocorridos, especialmente na conta do Banco do Brasil S/A, quase que na sua integralidade, se referem aos Alvarás Judiciais:

[...]

Da planilha acima se observa que o contribuinte embora tenha argumentado que os valores dos Alvarás Judiciais pertenceriam a terceiros, seus clientes, ficou claro que ele também se beneficiou daqueles valores. Certo que, não há qualquer hesitação nessa afirmação. Os valores transcritos na planilha acima foram os entendidos como mais relevantes, mas tiveram outros, às vezes com os mesmos históricos, mas de valores menores que não foram nela relacionados.

E mais, importa salientar que de acordo com o Razão Analítico da empresa Gardemann e Ficagna Advogados, fl. 34, escriturado para o ano calendário de 2010, não foram emitidas notas fiscais de serviços nos meses de novembro e

dezembro do referido anº calendário, do que se infere que nesses meses todos os valores depositados nas contas correntes do contribuinte, referentes a Alvarás Judiciais, somente se destinaram aos seus clientes e a ele próprio, a título de honorários advocatícios, os quais não foram declarados por ele.

[...]

II.3 - Penalidades:

Com relação ao procedimento de lançamento de ofício que resulta imposto de renda a pagar, cabe à autoridade fiscal aplicar multa de ofício e, também, juros de mora, ambos em decorrência de lei, cuja validade não pode ser contestada na via administrativa.

Tais aplicações impõem-se, respectivamente, pelos art. 44, I, e 61, §3º, da Lei nº 9.430/1996, com redação dada pela Lei 11.488/2007, que determinam:

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

(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (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; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos 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. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

III - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

IV - (revogado); (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

V - (revogado pela Lei nº 9.716, de 26 de novembro de 1998). (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007) I - prestar esclarecimentos; (Renumerado da alínea "a", pela Lei nº 11.488, de 2007)

Art. 61. (...)

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

Assim, uma vez positivada a norma, a autoridade fiscal, por força de sua vinculação ao texto da norma legal, e ao entendimento que a ele dá o Poder Executivo, deve limitar-se a aplicá-la, sem emitir qualquer juízo de valor acerca da sua constitucionalidade ou outros aspectos de sua validade, e independentemente da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão de seus efeitos, art. 136 do CTN.

Nesse aspecto, vale lembrar que a aplicação de penalidades não se encontra sob a discricionariedade das autoridades tributárias, repese-se, cujas atividades são vinculadas e obrigatórias (art. 142, parágrafo único, do CTN), sob pena de responsabilidade administrativa, e, sendo assim, ficando constatado pelo Fisco Federal a existência de irregularidades tributárias cometidas pelos contribuintes, que tragam como consequência diferença de imposto a pagar, enseja o lançamento de ofício com a aplicação das penalidades cabíveis, no caso, multas de ofício, além dos juros de mora, tudo nos exatos termos da legislação tributária.

Cabe ressaltar, por oportuno, que segundo o art. 172 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN), somente a lei pode autorizar a remissão do crédito tributário, e para a dispensa ou abrandamento da exigência não há previsão legal (art. 97, inciso VI, do CTN) apenas as reduções estabelecidas nos arts. 961, 962 e 963 do RIR/1999.

A aplicação de penalidades, multa de ofício e juros de mora, se impõe, portanto, ao ente fiscal, em função da obediência ao princípio da legalidade, norte da conduta da Administração Pública, a quem só é permitido fazer o que em lei encontra respaldo.

Cumpra ressaltar, uma vez mais que, em se tratando de matéria tributária, não importa se a pessoa física deixou de atender às exigências da lei por má-fé, por intuito de sonegação ou, ainda, se tal fato aconteceu por puro descuido ou

desconhecimento. A infração é do tipo objetiva, na forma do art. 136 do Código Tributário Nacional, reproduzido neste voto.

Assim, uma vez constatada a infração à legislação tributária em procedimento fiscal, o crédito tributário apurado pela autoridade autuante somente pode ser satisfeito com os encargos do lançamento de ofício (art. 957 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - RIR).

III - Prova Documental - Momento da Apresentação:

A respeito de apresentação de novas provas, cumpre lembrar que a regra geral é que as provas devem ser apresentadas aos autos no prazo da impugnação do lançamento, no momento de sua interposição, admitindo-se a juntada de documentos em data posterior apenas em situações especificadas pela legislação, conforme estabelece os artigos 15 e 16 do Decreto nº 70.235/1972 e alterações posteriores.

Conclusão

Por todo o exposto, conheço parcialmente do Recurso Voluntário, deixando de conhecer dos documentos apresentados às fls. 825-1918, rejeito as preliminares suscitadas e, no mérito, em relação à parte conhecida, nego-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Thiago Álvares Feital