



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES**  
**SEXTA CÂMARA**

**Processo n°** 11080.002325/2003-51  
**Recurso n°** 148.942 Voluntário  
**Matéria** IRPF - Ex(s): 1998 a 2001  
**Acórdão n°** 106-17.049  
**Sessão de** 10 de setembro de 2008  
**Recorrente** RAUL PORTANOVA  
**Recorrida** 4ª TURMA/DRJ em PORTO ALEGRE - RS

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

Exercício: 1998, 1999, 2000, 2001

IRPF - DECADÊNCIA.

O imposto de renda pessoa física é tributo sujeito ao regime do denominado lançamento por homologação, sendo que o prazo decadencial para a constituição de créditos tributários é de cinco anos contados do fato gerador, que, segundo o entendimento majoritário da Quarta Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, inclusive no caso da presunção de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários sem origem comprovada, ocorre em 31 de dezembro de cada ano-calendário. Ultrapassado esse lapso temporal, sem a expedição de lançamento de ofício, opera-se a decadência, a atividade exercida pelo contribuinte está tacitamente homologada e o crédito tributário extinto, nos termos do artigo 150, § 4º e do artigo 156, inciso V, ambos do CTN.

IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Na ausência de comprovação da origem dos recursos depositados em instituição financeira, incide a presunção de omissão de rendimentos prevista no artigo 42 da Lei nº 9.430/96.

IRPF - DEDUÇÕES - LIVRO-CAIXA.

São dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda pessoa física as despesas de custeio efetuadas pelo contribuinte, desde que necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, quando comprovadas por documentos hábeis e idôneos, nos termos do artigo 6º da Lei nº 8.134/90.

**MULTA ISOLADA E DE OFÍCIO - CONCOMITÂNCIA -  
BASE DE CÁLCULO IDÊNTICA.**

Não pode persistir a exigência da penalidade isolada pela falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão, na hipótese em que cumulada com a multa de ofício incidente sobre a omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas, pois as bases de cálculo das penalidades são as mesmas.


Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por RAUL PORTANOVA.

ACORDAM os Membros da Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para:

- i) reconhecer a decadência do lançamento do ano-calendário de 1997;
- ii) acatar como despesas do livro-caixa os valores de R\$ 11.574,17, de R\$ 14.976,25 e de R\$ 15.944,68, respectivamente, para os anos-calendário 1998, 1999 e 2000;
- iii) excluir da exigência a multa isolada do carnê-leão.

Vencidos os Conselheiros Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga e Sérgio Galvão Ferreira Garcia (suplente convocado) que deram provimento parcial em menor extensão mantendo a exigência da multa isolada do carnê-leão, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
ANA MARIA RIBEIRO DOS REIS  
Presidente

  
GONÇALO BONET ALLAGE  
Relator

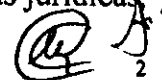
FORMALIZADO EM: 15 OUT 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Giovanni Christian Nunes Campos, Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti, Janaina Mesquita Lourenço de Souza e Ana Paula Locoselli Erichsen (suplente convocada).

**Relatório**

Retornam os autos para esta Câmara após diligência proposta na sessão de 25/05/2006, formalizada através da Resolução nº 106-01.362, que se encontra às fls. 2.639-2.648 (Volume 12).

O lançamento decorre da omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas (com aplicação de multa isolada) e da omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas.



decorrentes do trabalho sem vínculo empregatício, nos anos-calendário 1997, 1998, 1999 e 2000, além da omissão de ganhos de capital na alienação de bens e direitos, em 31/07/1999 e, ainda, da presunção legal de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários sem origem comprovada, em todos os meses dos anos-calendário 1998, 1999 e 2000.

Com o objetivo de delinear o trabalho desenvolvido pela autoridade lançadora, trago à colação, novamente, as seguintes passagens do Relatório de Fiscalização de fls. 10-26:

*Inicialmente, verificou-se que não foram apresentadas declarações de imposto de renda pelo fiscalizado referentes aos anos-calendário 1996, 1997, 1998 e 1999. Constam nos sistemas da Receita Federal registros de declarações de IRPF para os anos-calendário 1995 e 2000.*

*O contribuinte possui escritório de advogados em conjunto com seu filho DAISSON PORTANOVA, CPF 400.531.640-91 (também sob procedimento de fiscalização).*

(...)

*Conforme verificado, as contas bancárias apresentadas pelo fiscalizado são conjuntas com DAISSON SILVA PORTANOVA – CPF 400.531.640-91 (contribuinte sob ação fiscal), seu filho e sócio no escritório de advocacia, razão pela qual estão sendo considerados os créditos à razão de 50% (cinquenta por cento) para cada um dos contribuintes (Raul Portanova 50% - Daisson Portanova 50%), conforme determina o § 6º do art. 42 da Lei nº 9.430/1996, acrescentado pelo art. 58 da Lei nº 10.637/2002.*

(...)

*De acordo com as conclusões apontadas, foram apuradas infrações relativas ao cumprimento das obrigações frente ao imposto de renda das pessoas físicas nos anos-calendário 1997, 1998, 1999 e 2000, conforme a seguir:*

#### *4.1 - Omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas:*

*A omissão de rendimentos recebidos de pessoa física, a título de honorários de patrocínio (contratuais), foi calculada na base de 20% do valor dos alvarás recebidos, conforme já detalhado no item 2 deste relatório.*

*Esclarecemos que para os rendimentos recebidos de pessoas físicas, o art. 8º da Lei nº 7.713/88 e o caput do art. 115 do RIR/94, aprovado pelo Decreto nº 1.041/94, (correlato ao art. 106 do RIR/99, Decreto nº 3.000/99) determinam a obrigatoriedade de recolhimento do carnê-leão. O art. 8º da Lei nº 7.713/88 e o art. 44, § 1º, inc. III da Lei nº 9.430/96 determinam a aplicação da multa isolada, o que ensejou o lançamento desta pela falta de recolhimento do imposto de renda pessoa física devido a título de carnê-leão, referente aos rendimentos omitidos. O cálculo da multa isolada, bem como o enquadramento legal, constam do auto de infração.*

(...)

#### *4.2 – Omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas:*

*Foram apurados valores referentes a rendimentos recebidos de pessoa jurídica, provenientes de honorários de sucumbência em ações judiciais nas quais o fiscalizado, na qualidade de procurador obteve êxito. Os valores totais apurados em 1997, 1998 e 1999 deixaram de ser informados à Receita Federal, tendo em vista que não foram entregues as correspondentes declarações de rendimentos. No ano 2000 foi apurada omissão parcial dos valores recebidos, conforme detalhado anteriormente no item 3 deste relatório.*

(...)

**4.3 – Omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada:**

*Nos termos do artigo 849 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto 3000/99), que transcrevemos abaixo, estamos efetuando o lançamento do imposto correspondente ao valor acima, para o qual o contribuinte, embora intimado, deixou de apresentar comprovação da origem. Face à não comprovação, tais rendimentos não foram considerados provenientes de êxitos em causas judiciais, o que justificaria a tributação parcial de 20% do total, como ocorreu em relação aos valores para os quais o fiscalizado apresentou justificativas.*

*Foram considerados creditados em contas bancárias os valores provenientes de alvarás judiciais, por serem, via de regra, pagos desta forma. Em razão desse fato, seguindo o princípio da razoabilidade, tais valores foram deduzidos para fins de cálculo do valor do total dos depósitos sem origem comprovada, sendo no entanto tributados de acordo com a sua natureza (rendimentos recebidos de pessoas físicas ou jurídicas), conforme demonstrado neste relatório.*

(...)

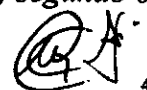
**4.4 – Omissão de ganho de capital na alienação de bem imóvel:**

*Conforme detalhado no item anterior deste relatório, foi apurado ganho de capital na alienação do imóvel situado à Rua Correa Lima, 720, apartamento 304. O valor do imposto que deixou de ser recolhido está sendo lançado através do auto de infração do qual este relatório faz parte.*

A ciência da exigência fiscal ocorreu em 01/04/2003 (fls. 222), sendo que a penalidade aplicada foi de 75% para todas as infrações apuradas.

Em sua impugnação de fls. 225-256, acompanhada dos documentos de fls. 257-2.543 (Volumes 2-11), o sujeito passivo defendeu a decadência dos fatos geradores ocorridos anteriormente a março de 1998, questionou sob diversos aspectos a omissão de rendimentos provenientes de depósitos bancários, pleiteou a dedução de despesas necessárias à obtenção dos rendimentos e o aproveitamento de antecipações na fonte de imposto vinculado ao código 8045 e se insurgiu, finalmente, quanto à incidência da taxa SELIC.

As autoridades julgadoras de primeira instância, após diligência realizada com o objetivo de dar à fiscalização “conhecimento dos alvarás agora apresentados que, segundo o



*critério já utilizado pela fiscal atuante para o lançamento, tratam-se de provas de omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas e jurídicas e, por conseguinte, são origens para os depósitos bancários” e, também, para que o contribuinte explicasse algumas de suas alegações, consideraram o lançamento procedente.*

Em sede de recurso voluntário, o contribuinte alegou, basicamente, que:

- a) Não pode prosperar a exigência fundamentada no artigo 42 da Lei nº 9.430/96;
- b) Ainda que procedente em parte a autuação relativa aos depósitos bancários, a base de cálculo deveria ser reduzida para o patamar de 20%, eis que o parâmetro é evidenciado por documentos, foi aceito em face de alvarás definidos, mas deveria ser estendido a toda a receita, cuja fonte é única e da mesma natureza;
- c) Tem direito a deduzir da base de cálculo do imposto diversas despesas, necessárias ao funcionamento de um escritório de advocacia;
- d) Aplica-se ao caso o artigo 150, § 4º, do CTN, de modo que estão decaídos os fatos ocorridos entre janeiro de 1997 e março de 1998.

A diligência proposta por este Colegiado tinha como objetivo oportunizar à autoridade lançadora a apreciação das provas juntadas pelo sujeito passivo em sede de impugnação, relativamente às despesas pretensamente dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda, nos termos do artigo 6º da Lei nº 8.134/90, sendo que desta análise deveria ser emitida conclusão fundamentada a respeito da possibilidade ou não de dedução, independentemente de escrituração em livro-caixa.

A autoridade fiscal responsável pela diligência elaborou os demonstrativos de fls. 2.654-2.706 (Volume 12), juntamente com o Parecer Conclusivo de fls. 2.707-2.709, de onde extraio as seguintes colocações:

*Analisando-se as despesas constantes da Planilha intitulada “Lista dos Registros das Despesas”, referentes aos anos-calendário de 1997, 1998, 1999 e 2000, verificam-se documentos em nome do contribuinte Raul, documentos em nome de Daisson, documentos em nome de Portanova Advogados e em nome de terceiros, dentre eles Rogério Silva Portanova. Encontram-se inúmeras contas de telefone e de luz, endereçadas a diversas salas localizadas à rua Vigário José Inácio nº 540. Não obstante a falta de esclarecimentos por parte do contribuinte sobre os imóveis que compõem os escritórios foram consideradas as despesas em seu nome e em nome de Daisson. As demais despesas, em nome de terceiros e particulares foram prontamente excluídas por essa fiscalização, por falta de previsão legal. O mesmo procedimento foi adotado para as despesas que não contêm a comprovação da liquidação da obrigação.*

*Por oportuno, salientamos que as despesas referentes ao 1º Tabelionato de notas e as despesas com serviço postal também não foram admitidas. As primeiras em virtude de que os documentos apresentados carecem da perfeita identificação da despesa realizada e a segunda pelo fato dos documentos conterem o nome fantasia “Portanova Advogados”. Tais documentos, além de terem sido*

*emitidos em nome de uma sociedade legalmente inexistente à época dos fatos, não se vinculam de modo claro e inequívoco às pessoas físicas de Raul e Daisson Portanova.*

*Assim a Planilha intitulada "REGISTRO DAS DESPESAS ADMITIDAS" contém a relação das despesas consideradas, somadas anualmente, no período de 04/97 a 12/00, considerando-se o percentual de 50% nas despesas comuns ao contribuinte Daisson e o restante foi atribuído a Raul. As Planilhas contendo a relação de todas as despesas e as despesas admitidas foram encaminhadas ao contribuinte para ciência, juntamente com o Parecer Conclusivo, concedendo-lhe o prazo de trinta dias para eventual manifestação.*

Intimado sobre o resultado da diligência o contribuinte, devidamente representado, apresentou manifestação às fls. 2.710-2.712 (Volume 12), acompanhada dos documentos de fls. 2.713-2.752, onde, alegou, em apertada síntese, que:

- a. O escritório Portanova Advogados tem tradição de mais de duas décadas, sendo que o profissional Raul iniciou as atividades e agregou, posteriormente, o filho Daisson e outros profissionais;
- b. O escritório é conhecido pelo nome "Portanova Advogados" e este logotipo está impresso em seu material gráfico;
- c. As despesas em nome de "Portanova Advogados", que se referem principalmente à EBCT, devem ser consideradas;
- d. A utilização de Cartórios para reconhecimento de firma e autenticação de documentos é prática inegável e indispensável no exercício da advocacia;
- e. Embora os Cartórios, inclusive o 1º Tabelionato de Notas de Porto Alegre, não tenham documento adequado para comprovação dos serviços, a despesa merece ser aproveitada;
- f. Está procedendo a entrega de documentos nos quais está expressa a autenticação mecânica que comprova o pagamento, tudo com o objetivo de suprir falhas constatadas pela autoridade lançadora.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro Gonçalo Bonet Allage, Relator

O lançamento decorre da omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas (com aplicação de multa isolada) e da omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas, decorrentes do trabalho sem vínculo empregatício, nos anos-calendário 1997, 1998, 1999 e 2000, além da omissão de ganhos de capital na alienação de bens e direitos, em 31/07/1999 e, ainda, da presunção legal de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários sem origem comprovada, em todos os meses dos anos-calendário 1998, 1999 e 2000.



A insurgência do contribuinte envolve, especificamente, a decadência, a presunção de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários sem origem comprovada e a dedução de despesas do Livro-Caixa.

Iniciemos, então, a análise do recurso voluntário de fls. 2.606-2.632 (Volume 12), pela questão da decadência, que teria atingido os fatos ocorridos entre janeiro de 1997 e março de 1998.

### A decadência

Reitero, de início, que nos anos-calendário 1997 e 1998 a autoridade lançadora apurou a omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas e de pessoas físicas (com multa isolada decorrente da falta de recolhimento do imposto devido a título de carnê-leão), sendo que, no exercício 1999, utilizou-se também da presunção de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários sem origem comprovada.

Como regra geral, o fato gerador do imposto de renda pessoa física é complexo e tem seu marco temporal no dia 31 de dezembro de cada ano-calendário, contando-se, a partir dessa data, o prazo decadencial para a constituição de créditos tributários.

Tal raciocínio aplica-se ao caso em comento, haja vista que os rendimentos omitidos ou presumidamente omitidos pelo contribuinte, quando submetidos a lançamento de ofício, embora apurados mês a mês, conforme previsão do artigo 2º da Lei nº 7.713/88, sujeitam-se à tributação apenas na declaração de ajuste anual. Inteligência dos artigos 9º e seguintes da Lei nº 8.134/1990, especialmente do artigo 10, inciso I, do referido texto normativo.

Embora tenha me posicionado por alguns anos no sentido de que o fato gerador do imposto de renda das pessoas físicas, no caso da presunção de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários sem origem comprovada, prevista no artigo 42 da Lei nº 9.430/96, é mensal, passo, a partir deste julgamento, a seguir a jurisprudência amplamente majoritária da Câmara Superior de Recursos Fiscais sobre a matéria, segundo a qual, também neste caso, o fato gerador do tributo ocorre em 31 de dezembro do ano-calendário.

O entendimento ao qual adiro, que é majoritário também no âmbito desta Sexta Câmara, é ilustrado pelas ementas dos seguintes acórdãos:

*IRPF - DECADÊNCIA - Sendo a tributação das pessoas físicas sujeita a ajuste na declaração anual e independente de exame prévio da autoridade administrativa, o lançamento é por homologação (art. 150, § 4º. do CTN), devendo o prazo decadencial ser contado do fato gerador, que ocorre em 31 de dezembro.*

*IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - ARTIGO 42, DA LEI Nº. 9.430, DE 1996 - Caracteriza omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantidos junto à 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. Recurso especial negado.*

*(CSRF, 4ª Turma, Recurso nº 106-137.808, acórdão CSRF/04-00.470, Relator Conselheiro Remis Almeida Estol, julgado em 13/12/2006)*

*IRPF – OMISSÃO DE RENDIMENTOS. EXTRATOS BANCÁRIOS. NORMA DE CARÁTER PROCEDIMENTAL. APLICAÇÃO RETROATIVA - A Lei nº 10.174, de 2001, que alterou o art. 11, parágrafo 3º, da Lei nº 9.311, de 1996, de natureza procedimental ou formal, por força do que dispõe o art. 144, § 1º do Código Tributário Nacional tem aplicação aos procedimentos tendentes à apuração de crédito tributário na forma do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, cujo fato gerador se verificou em período anterior à publicação desde que a constituição do crédito não esteja alcançada pela decadência.*

*NORMA PROCEDIMENTAL. PRINCÍPIO DA FINALIDADE. INTERPRETAÇÃO SISTEMÁTICA – Eventual inexatidão formal de norma elaborada mediante processo legislativo regular não constitui escusa válida para o seu descumprimento. Tomar uma lei como suporte para a prática de ato desconforme com sua finalidade é desvirtuá-la, burlá-la, sendo os atos incursos neste vício - denominado desvio de poder ou desvio de finalidade – nulos. Quem desatende ao fim legal desatende à própria lei.*

*IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. FATO GERADOR ANUAL - O fato de a legislação atribuir ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa caracteriza tão-somente a modalidade de lançamento por homologação a que está sujeito o imposto de renda das pessoas físicas, não tendo repercussão na periodicidade do fato gerador sabidamente anual.*

*IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. FATO GERADOR ANUAL - O fato de a legislação definir que o valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira define a sistemática de apuração da base de cálculo mês a mês, que a exemplo do acréscimo patrimonial a descoberto submete-se à tributação a ser realizada mediante a tabela progressiva anual.*

*IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS - A presunção legal de omissão de rendimentos, prevista no art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza o lançamento de crédito tributário com base em depósitos bancários que o sujeito passivo não comprova, mediante documentação hábil e idônea, originar-se de rendimentos tributados, isentos e não tributados.*

*IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. DECADÊNCIA - Nos casos em que a lei atribui ao sujeito passivo a obrigação de apurar e recolher o tributo independentemente de exame prévio da autoridade administrativa, o lançamento ajusta-se à modalidade por homologação, devendo o prazo decadencial ser contado do fato gerador, que ocorre em 31 de dezembro do ano-calendário correspondente, tendo o fisco cinco anos, a partir dessa data, para efetuar o lançamento.*

Recurso especial negado



*(CSRF, 4ª Turma, Recurso nº 102-136.497, acórdão CSRF/04-00.281, Relator Conselheiro José Ribamar Barros Penha, julgado em 12/06/2006)*

Seguindo essa linha de raciocínio, os valores recolhidos e/ou devidos a título de antecipação, com suas respectivas bases de cálculo, devem compor as informações prestadas através da declaração de ajuste anual, aí sim se apurando o total de imposto devido no ano-calendário.

Assim, com relação às infrações verificadas nos anos-calendário 1997 e 1998, o tributo lançado tem como fatos geradores os dias 31/12/1997 e 31/12/1998, respectivamente.

Segundo a legislação e de acordo com a jurisprudência pacífica desta Corte Administrativa, o imposto de renda pessoa física é tributo sujeito ao regime do chamado lançamento por homologação, já que cabe aos contribuintes a apuração da base de cálculo do imposto e o recolhimento do montante devido, submetendo, posteriormente, esse procedimento à autoridade administrativa, que deverá, homologar ou não, expressa ou tacitamente, a atividade exercida pelo obrigado.

A homologação expressa, para os tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, deve se dar no prazo de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador.

Ultrapassado esse prazo, sem ter sido lavrado lançamento de ofício pela autoridade administrativa, considera-se homologada tacitamente a atividade exercida pelo contribuinte e extinto o crédito tributário, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN, que prevê:

*Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

*(...)*

*§ 4º. Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

O decurso do prazo de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador, implica na homologação tácita da atividade exercida pelo contribuinte e, em razão do instituto da decadência, previsto no artigo 156, inciso V, do CTN, extingue o crédito tributário.

Considerando que os fatos geradores do imposto de renda pessoa física, quanto às infrações verificadas nos anos-calendário 1997 e 1998, ocorreram em 31/12/1997 e em 31/12/1998 e diante do fato de que o sujeito passivo da obrigação tributária tomou ciência do auto de infração em 01/04/2003 (fls. 222), concluo que a decadência impede a manutenção do lançamento, com relação ao exercício 1998.

Na visão deste julgador, como a penalidade aplicada foi de 75%, não se está diante de dolo, fraude ou simulação e não há, portanto, fundamento legal que justifique a

 ,

contagem do prazo decadencial da forma prevista no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

A decadência não atingiu os fatos ocorridos no ano-calendário 1998, pois o prazo fatal de cinco anos para a constituição do crédito tributário expiraria em 31/12/2003.

Dessa forma, merecem ser canceladas as infrações relativas ao ano-calendário 1997, em razão da decadência.

#### **A presunção do artigo 42 da Lei nº 9.430/96**

O artigo 42 da Lei nº 9.430/96 encerra uma presunção de omissão de rendimentos que se aplica quando o contribuinte, devidamente intimado, não comprova mediante documentação hábil e idônea a origem dos valores creditados em conta de depósito ou de investimento de que seja titular.

Esse dispositivo legal atribui ao sujeito passivo o ônus de provar a origem dos depósitos bancários constatados pela autoridade fiscal, sob pena de se presumir que referidos valores configuram omissão de rendimentos.

A legislação complementar autoriza a incidência do imposto de renda sobre base presumida, conforme artigo 44 do Código Tributário Nacional, segundo o qual "*Art. 44. A base de cálculo do imposto é o montante, real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis.*"

No caso em tela, a autoridade fiscal somou todos os depósitos bancários sem origem comprovada, os quais estão identificados no demonstrativo de fls. 27-38 e chegou à base de cálculo do lançamento.

Eis a presumida omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários sem origem comprovada, que, cumpre repisar, tem fundamento no artigo 42 da Lei nº 9.430/96.

É necessário reiterar e não se pode olvidar que a atividade administrativa do lançamento é vinculada e obrigatória, nos termos do artigo 142, § único, do CTN e o artigo 42 da Lei nº 9.430/96 é norma vigente.

Assim, em sede de julgamento administrativo sou levado a concluir que o lançamento baseado na presunção do artigo 42 da Lei nº 9.430/96 não ofende a legislação do imposto de renda, pois ela própria alberga a previsão utilizada pela autoridade lançadora de tributar os depósitos bancários sem origem comprovada como rendimentos presumidamente omitidos.

A presunção de omissão de rendimentos em apreço tem sido utilizada com muita frequência pelas autoridades fiscais e, em vários desses casos, os recursos voluntários ou de ofício que chegam a esta Câmara geram acaloradas discussões sobre a correta interpretação da legislação que rege a matéria.

No caso, o recorrente defendeu, basicamente, que os recursos creditados em suas contas bancárias têm origem em sua atividade de advogado, de modo que a base de cálculo do lançamento deveria ser reduzida para 20%, tal qual ocorreu com as situações em que

se identificou que os depósitos decorrem do levantamento de alvarás judiciais, pois toda a receita tem uma única fonte.

Cumprе ressaltar que a autoridade lançadora, durante a ação fiscal, considerou que os alvarás judiciais representaram a origem de diversos depósitos bancários, nos valores de R\$ 104.062,50, de R\$ 855.686,94 e de R\$ 739.238,38, respectivamente, para os anos-calendário 1998, 1999 e 2000.

Tendo em vista a juntada de inúmeros documentos em sede de impugnação, as autoridades julgadoras de primeira instância determinaram a realização de diligência para que a fiscalização analisasse, sob o ponto-de-vista adotado, se comprovariam ou não a origem dos recursos creditados nas contas do contribuinte.

A resposta foi negativa e o voto-condutor da decisão recorrida expressou o seguinte (fls. 2.597):

*É importante salientar, que o contribuinte atribuiu aos Alvarás a origem dos depósitos, então tem o dever de identificar os créditos correspondentes.*

*Exemplificativamente, constata-se que não há créditos a serem examinados nas seguintes datas: 26-02-1998, 27-02-1998, 18-08-1998, e 29-03-2000, conforme listagens em fls. 27 a 38, entretanto, foram apresentados Alvarás combinados com guias de retiradas ou avisos de débito para essas datas, conforme fls. 263/266, 267, 288/289, 758/759, 970/971.*

*Diante do exposto, conclui-se que não há a possibilidade de considerar todos os Alvarás apresentados como origem para os depósitos nas contas-correntes sem que o contribuinte indique a quais depósitos se referem os documentos apresentados.*

Também entendo que caberia ao contribuinte fazer a ligação entre os alvarás judiciais e os depósitos efetivados em suas contas bancárias.

Penso que não se pode concluir, no caso em apreço, de forma genérica, que os recursos depositados das contas do recorrente têm origem no exercício da atividade advocatícia, principalmente porque, nos anos-calendário 1998 e 1999, o sujeito passivo não apresentou declaração de ajuste anual.

Para que se possa excluir da base de cálculo da exigência os valores decorrentes da atividade desenvolvida pelo contribuinte, entendo ser imprescindível a prova inequívoca quanto à veracidade das alegações, ou seja, o contribuinte deve demonstrar que referidos recursos foram movimentados em sua conta corrente.

No entanto, na visão deste julgador, o recorrente não conseguiu comprovar que transitaram pelas contas fiscalizadas os valores identificados na documentação trazida aos autos.

Reafirmo que a presunção do artigo 42 da Lei nº 9.430/96 incide sobre a totalidade dos depósitos bancários sem origem comprovada, respeitadas as exceções dos

incisos I e II, do § 3º, desse dispositivo, sendo irrelevante a existência ou não de variação patrimonial.

Assim, concluo que o contribuinte não conseguiu ilidir a presunção legal de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada.

### As despesas do Livro-Caixa

A autoridade fiscal responsável pela realização da diligência proposta por este Colegiado concluiu que são dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda pessoa física despesas do livro-caixa nos valores de R\$ 3.569,33 (fls. 2.695-2.696), de R\$ 11.574,17 (fls. 2.697-2.699), de R\$ 14.976,25 (fls. 2.700-2.702) e de R\$ 15.944,68 (fls. 2.703-2.706), respectivamente, para os anos-calendário 1997 (infração cancelada em razão da decadência), 1998, 1999 e 2000.

Entendo conveniente transcrever, novamente, os fundamentos que impedem, na visão da autoridade fiscal, a dedução das demais despesas com livro-caixa pleiteadas pelo contribuinte, extraídos do Parecer Conclusivo de fls. 2.707-2.709. São eles:

*Analisando-se as despesas constantes da Planilha intitulada "Lista dos Registros das Despesas", referentes aos anos-calendário de 1997, 1998, 1999 e 2000, verificam-se documentos em nome do contribuinte Raul, documentos em nome de Daisson, documentos em nome de Portanova Advogados e em nome de terceiros, dentre eles Rogério Silva Portanova. Encontram-se inúmeras contas de telefone e de luz, endereçadas a diversas salas localizadas à rua Vigário José Inácio nº 540. Não obstante a falta de esclarecimentos por parte do contribuinte sobre os imóveis que compõem os escritórios foram consideradas as despesas em seu nome e em nome de Daisson. As demais despesas, em nome de terceiros e particulares foram prontamente excluídas por essa fiscalização, por falta de previsão legal. O mesmo procedimento foi adotado para as despesas que não contêm a comprovação da liquidação da obrigação.*

*Por oportuno, salientamos que as despesas referentes ao 1º Tabelionato de notas e as despesas com serviço postal também não foram admitidas. As primeiras em virtude de que os documentos apresentados carecem da perfeita identificação da despesa realizada e a segunda pelo fato dos documentos conterem o nome fantasia "Portanova Advogados". Tais documentos, além de terem sido emitidos em nome de uma sociedade legalmente inexistente à época dos fatos, não se vinculam de modo claro e inequívoco às pessoas físicas de Raul e Daisson Portanova.*

Em sua manifestação sobre a diligência, o contribuinte pleiteou o aproveitamento, também, de diversas outras despesas, dentre elas aquelas em nome de "Portanova Advogados" ou com Cartórios e Tabelionatos.

Pois bem, a dedução de despesas com livro-caixa encontra regramento no artigo 6º da Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, nos seguintes termos:

*Art. 6º. O contribuinte que perceber rendimentos do trabalho não-assalariado, inclusive os titulares dos serviços notariais e de registro, a que se refere o art. 236 da Constituição, e os leiloeiros, poderão deduzir, da receita decorrente do exercício da respectiva atividade:*

*I – a remuneração paga a terceiros, desde que com vínculo empregatício, e os encargos trabalhistas e previdenciários;*

*II – os emolumentos pagos a terceiros;*

*III – as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.*

*§ 1º. O disposto neste artigo não se aplica:*

*a) a quotas de depreciação de instalações, máquinas e equipamentos, bem como a despesas de arrendamento;*

*b) a despesas com locomoção e transporte, salvo no caso de representante comercial autônomo;*

*c) em relação aos rendimentos a que se referem os arts. 9º e 10 da Lei nº 7.713, de 1988.*

*§ 2º. O contribuinte deverá comprovar a veracidade das receitas e das despesas, mediante documentação idônea, escrituradas em livro-caixa, que serão mantidos em seu poder, à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a prescrição ou decadência.*

*§ 3º. As deduções de que trata este artigo não poderão exceder à receita mensal da respectiva atividade, permitido o cômputo do excesso de deduções nos meses seguintes, até dezembro, mas o excedente de deduções, porventura existente no final do ano-base, não será transposto para o ano seguinte.*

*§ 4º. Sem prejuízo do disposto no art. 11 da Lei nº 7.713, de 1988, e na Lei nº 7.975, de 26 de dezembro de 1989, as deduções de que tratam os incisos I a III deste artigo somente serão admitidas em relação aos pagamentos efetuados a partir de 1º de janeiro de 1991.*

Portanto, as despesas escrituradas em livro-caixa pelo sujeito passivo, indispensáveis à percepção da renda e à manutenção da fonte produtora, são dedutíveis da base de cálculo do imposto de renda pessoa física, desde que comprovadas por intermédio de documentação idônea.

No caso em apreço, as despesas que devem ser reduzidas da base de cálculo do imposto de renda pessoa física somam, de acordo com o resultado da diligência proposta, os valores de R\$ 3.569,33 (fls. 2.695-2.696), de R\$ 11.574,17 (fls. 2.697-2.699), de R\$ 14.976,25 (fls. 2.700-2.702) e de R\$ 15.944,68 (fls. 2.703-2.706), respectivamente, para os anos-calendário 1997 (infração cancelada em razão da decadência), 1998, 1999 e 2000.

Sobre tais importâncias não paira mais discussão.

Passemos a analisar os aspectos levantados pelo contribuinte na manifestação de fls. 2.710-2.712 (Volume 12).

Com relação aos comprovantes de despesas emitidos em nome de "Portanova Advogados", além do fato de não estarem em nome do recorrente ou do seu filho Daisson, na visão deste julgador não está demonstrada a vinculação da despesa aos referidos contribuintes e às atividades por eles exercidas.

Tal raciocínio se aplica também às despesas com o 1º Tabelionato de Notas de Porto Alegre.

Entendo que era ônus do contribuinte comprovar que tais despesas foram pagas e assumidas pelo próprio contribuinte, para o exercício de sua atividade profissional de advogado.

E isso, salvo melhor juízo, não ocorreu.

Segundo penso, a manifestação do contribuinte não conseguiu desconstituir o trabalho realizado pela autoridade fiscal em razão da diligência, o qual adoto como razões de decidir, de modo que devem ser deduzidas da base de cálculo do imposto despesas do livro-caixa nos valores de R\$ 3.569,33 (fls. 2.695-2.696), de R\$ 11.574,17 (fls. 2.697-2.699), de R\$ 14.976,25 (fls. 2.700-2.702) e de R\$ 15.944,68 (fls. 2.703-2.706), respectivamente, para os anos-calendário 1997 (infração cancelada em razão da decadência), 1998, 1999 e 2000.

#### **A concomitância entre a multa de ofício e a multa isolada**

Embora não faça parte, explicitamente, da defesa apresentada pelo recorrente, não posso deixar de me manifestar neste julgamento com relação à penalidade isolada, exigida de forma concomitante com a multa de ofício.

É de fácil percepção que sobre o valor do tributo lançado em razão da omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas incidiram duas penalidades, a multa de ofício de 75% e a multa isolada de 75%.

A aplicação de penalidades cumuladas com base de cálculo idêntica não é admitida pelo Conselho de Contribuintes, conforme jurisprudência uníssona, inclusive desta Sexta Câmara, ilustrada através das ementas dos seguintes acórdãos:

*EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO ACÓRDÃO No 106-16.281 NORMAS PROCESSUAIS – EMBARGOS DE DECLARAÇÃO – PROCEDÊNCIA – RERRATIFICAÇÃO DE ACÓRDÃO – Confirmadas as omissões do acórdão, outro deve ser proferido na devida forma, para que sejam sanadas.*

*IRPF – ORGANISMO INTERNACIONAL DA ONU - ISENÇÃO - A isenção de imposto sobre rendimentos pagos por Organismo Internacional da ONU é restrita aos salários e emolumentos recebidos pelos funcionários internacionais, assim considerados aqueles que possuem vínculo estatutário com a Organização e foram incluídos nas categorias determinadas pelo seu Secretário-Geral, aprovadas pela Assembléia Geral. Não estão albergados pela isenção os rendimentos recebidos pelos técnicos a serviço da Organização, residentes no Brasil, sejam eles contratados por hora, por tarefa ou mesmo com vínculo contratual permanente. (Precedente da CSRF/MF)*

*MULTA ISOLADA – MULTA DE OFÍCIO – CONCOMITÂNCIA – É inaplicável a multa isolada concomitantemente com a multa de ofício, tendo ambas a mesma base de cálculo.*

*Embargos acolhidos.*

*(Primeiro Conselho, Sexta Câmara, Recurso nº 153.931, acórdão nº 106-16.820, Relatora Conselheira Ana Neyle Olímpio Holanda, julgado em 07/03/2008)*

*IRPF – RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL – Reflete omissão de rendimentos quando o contribuinte deixe de comprovar, de forma cabal, a origem dos rendimentos utilizados no incremento do seu patrimônio.*

*RECURSOS – Empréstimo comprovado por Nota Promissória, devidamente autenticada, registrado nas declarações de ajustes anuais tempestivamente apresentadas, tanto da devedora como da credora e demonstrada a capacidade financeira das contratantes, justifica a origem dos recursos.*

*IRPF. PRESUNÇÃO. DEPÓSITOS BANCÁRIOS ORIGENS COMPROVAÇÃO – A comprovação pela Contribuinte do exercício regular de atividade econômica e da correlação entre os ingressos financeiros decorrentes de empréstimos e os créditos/depósitos bancários realizados em suas contas correntes, afastam a presunção de omissão de rendimentos com base em depósitos de origem não comprovada.*

*MULTA ISOLADA – MULTA DE OFÍCIO – CONCOMITÂNCIA – É inaplicável a multa isolada apenas quando aplicada em concomitância com a multa de ofício, tendo ambas a mesma base de cálculo.*

*Recurso provido parcialmente.*

*(Primeiro Conselho, Sexta Câmara, acórdão nº 106-15.245, Relator Conselheiro Luiz Antonio de Paula, julgado em 25/01/2006)*

*IRPF – IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. OMISSÃO DE RENDIMENTOS – Incide a tributação do imposto de renda sobre os rendimentos auferidos a título de honorários advocatícios sendo estes pagos mediante dação em pagamento de imóveis certificada em Escritura Pública cuja cláusula de retrovenda não foi exercida no prazo estabelecido.*

*MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO – CONCOMITÂNCIA – MESMA BASE DE CÁLCULO – A aplicação concomitante da multa isolada (inciso III, do § 1º, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996) e da multa de ofício (incisos I e II, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996) não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo.*

*Recurso provido parcialmente.*


*(Primeiro Conselho, Sexta Câmara, acórdão nº 106-15.013, Relator Conselheiro José Ribamar Barros Penha, julgado em 25/10/2005)*

Dessa forma, não pode haver incidência concomitante de multa de ofício e de multa isolada sobre uma única base de cálculo, conforme se verifica no caso em tela.

Voto, portanto, no sentido de que seja afastada a exigência da multa isolada.

**Conclusão**

Diante do exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso para os fins de cancelar o lançamento referente ao ano-calendário 1997, em razão da decadência, de aceitar como despesas do livro-caixa os valores de R\$ 11.574,17 (fls. 2.697-2.699), de R\$ 14.976,25 (fls. 2.700-2.702) e de R\$ 15.944,68 (fls. 2.703-2.706), respectivamente, para os anos-calendário 1998, 1999 e 2000, além de afastar a exigência da multa isolada.

Sala das Sessões, em 10 de setembro de 2008 

  
Gonçalo Bonat Allage