



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11543.004509/2004-42
Recurso nº. : 149.100
Matéria : IRPF - Ex(s): 2000 a 2004
Recorrente : CLEONE HERINGER
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ I
Sessão de : 27 de julho de 2006
Acórdão nº. : 104-21.767

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS -
Sujeitam-se à incidência do IRPF os honorários recebidos pelo exercício da advocacia. A base de cálculo do imposto deve ser o valor desses honorários, observadas apenas as deduções de despesas expressamente previstas em lei e devidamente comprovadas com documentos hábeis e idôneos.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS - PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS -
Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/97, a Lei nº 9.430, de 1996, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO - MULTA QUALIFICADA - JUSTIFICATIVA -
Se não estiver demonstrado nos autos que a ação do contribuinte teve o propósito deliberado de impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, utilizando-se de recursos que caracterizam evidente intuito de fraude, não cabe a aplicação da multa qualificada, de 150%.

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO - CONCOMITÂNCIA - IMPOSSIBILIDADE -
Incabível a aplicação da multa isolada (art. 44, § 1º, inciso III, da Lei nº 9.430, de 1996), quando em concomitância com a multa de ofício (inciso II do mesmo dispositivo legal), ambas incidindo sobre a mesma base de cálculo.

Recurso parcialmente provido.

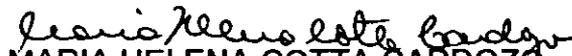
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por

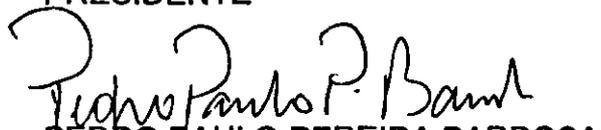
CLEONE HERINGER. *gd*

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11543.004509/2004-42
Acórdão nº. : 104-21.767

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da base de cálculo relativa ao item II do Auto de Infração o valor de R\$ 200.000,00, desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%, e excluir a multa isolada do carnê-leão, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MARIA HELENA COTTA CARDOZO
PRESIDENTE


PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA
RELATOR

FORMALIZADO EM: 25 SET 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NELSON MALLMANN, OSCAR LUIZ MENDONÇA DE AGUIAR, HELOÍSA GUARITA SOUZA, MARIA BEATRIZ ANDRADE DE CARVALHO, GUSTAVO LIAN HADDAD e REMIS ALMEIDA ESTOL.

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11543.004509/2004-42
Acórdão nº. : 104-21.767

Recurso nº. : 149.100
Recorrente : CLEONE HERINGER

RELATÓRIO

Contra CLEONE HERINGUER, Contribuinte inscrito no CPF/MF sob o nº 050.179.127-20, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 1794/1799 e o Relatório de Encerramento de Ação Fiscal de fls. 1757/1793 para formalização da exigência de crédito tributário no montante total de R\$ 2.849.389,94, sendo R\$ 711.481,16 a título de imposto; R\$ 507.952,56 referente a juros de mora, calculados até 30/11/2004, R\$ 886.146,70, referente a multa de ofício e, ainda, R\$ 743.809,94 a título de multa exigida isoladamente.

Infrações

As infrações estão assim descritas no Auto de Infração:

01 – RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS SUJEITOS AO CARNÊ-LEÃO. OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS – Omissão de rendimentos recebidos de pessoa física, decorrentes de trabalho sem vínculo empregatício, conforme Relatório de Encerramento da Ação Fiscal, que passa a fazer parte integrante e indissociável do presente Auto de Infração. Fato gerador: 31/03/1999 a 31/12/2000.

Relativamente a essa infração foi exigida multa qualificada, no percentual de 150%.

02 – DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS COM



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11543.004509/2004-42
Acórdão nº. : 104-21.767

ORIGEM NÃO COMPROVADA – Omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em contas de depósitos ou de investimento, mantidas em instituições financeiras em relação às quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme Relatório de Encerramento de Ação Fiscal, que passa a fazer parte integrante e indissociável do presente Auto de Infração.

03 – MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPF A TÍTULO DE CARNÊ-LEÃO – Falta de recolhimento do Imposto de Renda da Pessoa Física devido a título de carnê-leão, apurada conforme Relatório de Encerramento da Ação Fiscal, que passa a fazer parte integrante e indissociável do presente Auto de Infração.

O Relatório de Encerramento de Ação Fiscal, após extenso relato das ocorrências, intimações feitas e respostas apresentadas pelo Autuado descreve detalhadamente a infração, nos termos a seguir resumidos.

Sobre a infração Omissão de Rendimentos Recebidos de Pessoas Físicas é o seguinte o relato da autoridade lançadora:

“A partir dos documentos apresentados pelas pessoas físicas intimadas e pelo contribuinte fiscalizado, podemos montar o quadro da percepção de honorários advocatícios pelo sujeito passivo, conforme demonstrado abaixo.

Em relação ao referido demonstrativo, tecemos as seguintes considerações explicativas:

A) Nas quatro primeiras colunas, correspondentes a "Mês/Ano", "Número da Ação/Vara", "Reclamantes" e "Valor do Alvará", foram discriminados os dados constantes nos documentos apresentados pelo próprio contribuinte, principalmente nos alvarás judiciais, termos de pagamento, guias de levantamento, dentre outros, e, eventualmente, dados constantes nos documentos enviados por seus clientes. Todos os documentos que serviram de base para esta apuração se encontram acostados às folhas indicadas na sétima e última coluna do demonstrativo.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11543.004509/2004-42
Acórdão nº. : 104-21.767

B) Quando a Fiscalização se deparou com pequenas divergências entre os valores indicados nos alvarás judiciais ou guias de depósito de condenação e os valores constantes nas guias de levantamentos desses alvarás ou depósitos, prevaleceram, no quadro abaixo, estes últimos valores, sempre maiores que os primeiros, pois, em virtude de certo lapso temporal entre o depósito da condenação, pelo reclamado, ou a confecção do alvará, pela Justiça, e o levantamento do alvará, pelo fiscalizado, incidia correção monetária em benefício dos ganhadores da demanda, e, portanto, em benefício do advogado que patrocinou a causa, proporcionalmente ao percentual de seus honorários advocatícios.

C) Os percentuais de honorários advocatícios auferidos pelo fiscalizado, indicados na quinta coluna do demonstrativo, foram apurados com base em dois critérios, ou duas fontes de comprovação: para aquelas ações em que foi possível à Fiscalização provar o percentual cobrado pelo sujeito passivo de seus clientes, através de documentos apresentados pelos mesmos, foram considerados esses percentuais e indicadas as folhas em que foram acostados os documentos que serviram de base probatória. Para as ações cujo percentual de honorários cobrados não foi possível comprovar, adotamos o percentual que o fiscalizado reconheceu como ganho nas ações judiciais que patrocinou. Esse reconhecimento se encontra às fls. 227-228, quando, em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 432/2004, o contribuinte informa que "*o ganho real a título de honorários provenientes das ações judiciais trabalhistas impetradas, foi de 20% do valor líquido apurado*".

D) Ainda em relação ao item anterior, no tocante ao percentual de ganho de 20% de honorários advocatícios, reconhecido pelo contribuinte, importante ressaltar que não foram considerados pela Fiscalização os percentuais de 15% de despesas processuais e 20% de atendimentos gratuitos, como redutores da base de incidência dos honorários, pelos seguintes motivos: As despesas referidas carecem de comprovação documental, o que não foi apresentado junto com a alegação. Além disso, todas as despesas que o contribuinte informou nos livros-caixa anexos às suas declarações de ajuste anual do período foram considerados no cálculo do crédito tributário exigido, não cabendo tal dedução em duplicidade. Quanto a atendimentos gratuitos, trata-se de ônus do contribuinte comprová-los, do que o fiscalizado não se desincumbiu.

Na seqüência, o Relatório apresenta quadro demonstrativo, mês a mês, dos honorários recebidos e indica os valores que foram declarados espontaneamente pelo Contribuinte, explicitando que houve omissão na declaração desses rendimentos, com o quê



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11543.004509/2004-42
Acórdão nº. : 104-21.767

justifica o lançamento das diferenças apuradas e da multa exigida isoladamente, por se tratar de rendimento sujeito ao pagamento do carnê-leão.

Sobre a Infração Omissão de Rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada, relata a autoridade lançadora que não tendo obtido êxito em intimação feita ao Contribuinte para que apresentasse os documentos relativos a sua movimentação financeira, foram enviadas Requisições de Informações sobre Movimentação Financeira aos bancos e que, de posse dos extratos bancários verificou a existência de depósitos/créditos nos anos de 1999 e 2000 no valor total de R\$ 2.744.281,66, relacionados, por conta/banco em planilha.

Intimado a comprovar a origem dos depósitos bancários, o Contribuinte apresentou vários documentos com base nos quais a Fiscalização excluiu depósitos com origem comprovada, muitos dos quais referentes a créditos decorrentes de levantamento de Alvarás Judiciais, conforme demonstrado em planilha. Os depósitos de origem não comprovada serviram de base para o lançamento, conforme planilhas.

Sobre a qualificação da multa em relação à infração Omissão de Rendimentos Recebidos de Pessoas Físicas, a justificativa da autoridade lançadora, em síntese, é a grande discrepância entre o valor dos rendimentos apurados e os valores declarados, estes últimos correspondentes a aproximadamente 20% daqueles.

Impugnação

Inconformado com a exigência, o Contribuinte apresentou a impugnação de fls. 1820/1845, onde inicia por fazer extenso relato sobre sua vida profissional. Diz que é um destacado advogado trabalhista e que seu escritório se destacava como vencedor de muitas causas junto a importantes sindicatos, onde o seu escritório ganhava honorários que variavam de 10% a 20% sobre o percentual ganho pelo sindicato, este em torno de 15%.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11543.004509/2004-42
Acórdão nº. : 104-21.767

Conta que uma ex-secretária, em quem muito confiava, praticou diversas irregularidades e fraude em seu nome o que o levou a apresentar denúncia na Delegacia de Defraudações e Falsificações, formalizando o IP nº 104/04. Refere-se, entre outras irregularidades à abertura de conta bancária e a emissão de cheques em seu nome com assinatura falsa, o que comprova com laudo pericial por ele mesmo contratado.

Diante desse relato, diz que não agiu com dolo e pede a desqualificação da multa de ofício. Afirma que *“mesmo que nos cadastros da Receita Federal e Procuradoria da Fazenda Nacional constem dados de omissão de pagamento de tributos, ele tem a responsabilidade de quitá-los, se devidos, mas sem a imputação da multa gravosa de 150%”*.

Queixa-se do tamanho do processo e da pouca organização dos documentos nele constantes e da breve justificativa para a qualificação da multa.

Contesta as conclusões da Fiscalização de que teria admitido ter recebido 20% dos valores totais levantados dos Alvarás. Diz que admitiu ter recebido 20% do valor líquido apurado, que corresponde ao total dos valores levantados, menos 15% de despesas processuais e 20% de atendimentos sem remuneração.

Insurge-se contra a exigência da multa isolada conjuntamente com a multa de ofício e transcreve jurisprudência no sentido da impossibilidade dessa concomitância.

Insiste em discutir os critérios de apuração do valor dos honorários pela Fiscalização. Diz que *“sabedor da variação do ganho que oscila de causa para causa, o recorrente quis facilitar os trabalhos da Fiscalização ao aceitar a seguinte proposta, que está um pouco acima da realidade, mas que seria admissível.”*

Essa taxa proposta seria de 20% sobre os rendimentos líquidos de todos os alvarás, calculada deduzindo-se as despesas judiciais bancadas pelo advogado, no

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11543.004509/2004-42
Acórdão nº. : 104-21.767

percentual de 15% e também aplicando-se a taxa de gratuidade/pobreza de 20%. Diz que “a fiscalização pegou não só o percentual de 20% mas esqueceu-se dos adendos propostos, como se baseou em outros percentuais de 25%, 27,5%, 30% e 35%, de recibos apresentados pelos clientes intimados, não se preocupando as base de cálculo com as deduções de INSS e IRRFonte.”

Sobre o lançamento com base em depósitos bancários, diz que informou à Fiscalização desde o início que os recursos que transitam por suas contas bancárias são provenientes dos ditos Alvarás Judiciais e que a Fiscalização não aceitou esses esclarecimentos e “*simplesmente tomou como omissão de rendimentos o valor integral dos depósitos tido por ela como não comprovados, sem especificar qual foi a renda obtida no processo, sem vincular este auferimento de renda como tributável, isenta ou tributada exclusivamente na fonte, nem onde foram aplicados tais recursos, se no patrimônio do investigado ou de terceiros.*”

Admite ter havido omissão involuntária e parcial de rendimentos, mas contesta a equiparação de depósitos bancários a renda omitida. Invoca jurisprudência administrativa no sentido de que depósitos bancários, por si só, não constituem renda e que para haver lançamento os depósitos devem ser corroborados com sinais exteriores de riqueza.

Decisão de primeira instância

A DRJ/RIO DE JANEIRO-RJ julgou procedente em parte o lançamento, para acolher a alegação do contribuinte quanto ao valor dos honorários. Os fundamentos da decisão para acolher em parte as alegações da defesa estão resumidos no seguinte trecho do seu voto condutor:

“Quanto aos recibos que demonstram honorários de valor superior a 20% em determinadas ações, entendo que cabe a aplicação do percentual dos



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11543.004509/2004-42
Acórdão nº. : 104-21.767

recibos sem as deduções pleiteadas de 15% a título de despesas processuais e 20% a título de serviços gratuitos. Aqui não se utiliza a confissão do Contribuinte, mas de outros elementos de prova juntados ao processo, não havendo que se falar em indivisibilidade da confissão. Neste sentido, nos termos do art. 11, § 3º, do Decreto-Lei nº 5.844, de 23 de setembro de 1943, e do art. 73 do Decreto nº 3.000 (RIR/99), de 26 de março de 1999, todas as deduções estão sujeitas à comprovação mediante documentos que devem ser mantidos sob a guarda do contribuinte enquanto não extinto o direito de a Fazenda Pública lançar. Portanto, não comprovados os valores pleiteados mediante apresentação de documentação hábil e idônea, não cabe dedução.

Assim sendo, a seguir são refeitos os valores de honorários advocatícios para que se leve em consideração o percentual de 20% a título de honorários advocatícios gratuitos incidente sobre o valor líquido já descontadas as despesas judiciais e atendimentos gratuitos, mantidos os demais valores de honorários calculados com base em percentuais comprovados mediante recibos juntados ao processo.”

Segue planilha onde são demonstrados esses cálculos.

A infração Omissão de Rendimentos com base em Depósitos Bancários de Origem não Comprovada foi mantida integralmente. A autoridade julgadora de primeira instância entendeu que ao contribuinte caberia comprovar de forma individualizada e com coincidência de datas e valores, a origem dos depósitos bancários, o que não ocorreu. Defende a validade do lançamento com base em depósitos bancários, que tem fundamento em disposição expressa de lei, referindo-se ao art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

Manteve a multa isolada sob o fundamento de que sua exigência decorre de disposição expressa de lei e que não há qualquer restrição na legislação à concomitância da multa isolada com a multa de ofício, pois se trata de penalidades distintas, por infrações diversas.

Não aceita as alegações da defesa quanto á multa qualificada. Diz que deixar de informar rendimentos tributáveis na declaração de ajuste anual é ato omissivo que caracteriza as hipóteses referidas nos art. 71 e 72 da Lei nº 4.502, de 66, aplicando-se, em



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11543.004509/2004-42
Acórdão nº. : 104-21.767

conseqüência, a penalidade prevista no art. 44, II da Lei nº 9.430, de 1996. Menciona jurisprudência administrativa.

Os fundamentos da decisão de primeira instância estão consubstanciados nas ementas a seguir reproduzidas.

"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF
Ano-calendário: 1999,2000

Ementa: MULTA DE OFÍCIO DE 75%. Prevista em lei a aplicação de multa de 75% nos lançamentos de ofício nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, à autoridade administrativa cumpre apenas referendar a aplicação do dispositivo legal.

MULTA DE OFÍCIO DE 150%. A multa de ofício de 150% é aplicável sempre que presentes os elementos que caracterizam, em tese, o evidente intuito de fraude.

MULTA ISOLADA. CARNÊ-LEÃO. APLICAÇÃO CONCOMITANTE COM MULTA DE OFÍCIO. A aplicação da multa isolada decorre de descumprimento do dever legal de recolhimento mensal de carnê-leão e não se confunde com a multa proporcional decorrente da apuração de imposto no ajuste anual. Sendo hipóteses legais distintas, são cabíveis as duas penalidades ao mesmo tempo.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/97, a legislação autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária, para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. Sujeitam-se à incidência tributária os rendimentos de prestação de serviços de advocacia, comprovados mediante prova documental e confissão do contribuinte.

MEIOS DE PROVA. INDIVISIBILIDADE DA CONFISSÃO. A confissão é, em regra indivisível, não podendo a parte que a quiser aproveitar aceitar o



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11543.004509/2004-42
Acórdão nº. : 104-21.767

tópico que a beneficia e rejeitá-la no que lhe é desfavorável.

MEIOS DE PROVA. IRREVOGABILIDADE DA CONFISSÃO. A confissão é irrevogável, não podendo o confitente revogar o que confessou, sem prova cabal da ocorrência de erro de fato ou coação.

Lançamento Procedente em Parte.

Recurso

Cientificado da decisão de primeira instância em 21/07/2005 (fls. 2307), e com ela não se conformando, o Contribuinte apresentou, em 19/08/2005, o recurso de fls. 2308/2344 onde repete a narração sobre as fraudes cometidas por sua secretária e reitera que não praticou atos dolosos que justifiquem a qualificação da multa de ofício.

Reitera sua contestação aos procedimentos de apuração do valor dos honorários. Diz que o percentual de honorários não é uniforme e que incorre em despesas processuais, e, ainda, que há casos de gratuidade. Admite que a autoridade julgadora de primeira instância reconheceu esses fatos, "mas não para todas, demonstrando dois pesos e duas medidas para fatos geradores semelhantes, o que é inadmissível." Requer, assim, seja admitido o percentual de 15% como ressarcimento de despesas processuais e técnicas para todos os Alvarás.

No mesmo sentido, destaca que dos 36 alvarás em relação aos quais foi exigido o imposto, em 10 deles não foi considerado o percentual de 20% de gratuidade e pede seja admitida a dedução de 20% também em relação a estes Alvarás. Apresenta planilha onde identifica esses Alvarás e pede que, em relação a eles, seja cancelado o Acórdão de 1ª instância.

O Recorrente apresenta planilha onde calcula o valor que entende devido a ser tributado, como proposta alternativa, caso não sejam acolhidas suas alegações.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11543.004509/2004-42
Acórdão nº. : 104-21.767

Insurge-se o Recorrente contra a incidência da multa isolada em concomitância com a multa de ofício, reproduzindo as mesmas alegações e argumentos da Impugnação.

Sobre os depósitos bancários, pondera que fez resgates e reaplicações de recursos e que estes não foram considerados na verificação da origem dos depósitos. Insurge-se contra a interpretação de que as origens devam ser comprovadas com coincidência de data e valor e diz que os depósitos ditos não comprovados estão cobertos pelas seguintes origens: valores declarados como recebidos de pessoas físicas, valores apurados e tributados pela Fiscalização como honorários recebidos de pessoas físicas, Resgate de aplicações financeiras nos anos-calendário de 1999 e 2000 (planilhas específicas), Alvará de Liberação de Recursos e Guia de Depósito referente ao Processo nº 575/90 – R\$ 200.000,00, transferências bancárias entre contas do próprio contribuinte e Rendimentos Isentos, Não Tributados e Tributados Exclusivamente na Fonte nos anos de 1999 e 2000.

Apresenta planilhas onde aponta as supostas origens dos depósitos e conclui que comprovou integralmente a origem dos depósitos do ano de 2000 e que, em relação ao ano de 1999, comprovou 92,43% dessas origens, deixando de comprovar apenas R\$ 55.000,00.

Contesta a qualificação da multa de ofício com as mesmas alegações e argumentos da Impugnação.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11543.004509/2004-42
Acórdão nº. : 104-21.767

VOTO

Conselheiro PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA, Relator

O Recurso preenche os requisitos de admissibilidade previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal. Dele conheço.

Fundamentos

Examino, inicialmente, a infração constante do item 01 do Auto de Infração (Omissão de Rendimentos Recebidos de Pessoas Físicas). Como relatado acima, não mais se discute o fato de que o Contribuinte recebeu honorários e que não os ofereceu à tributação. A controvérsia gira em torno da definição do valor desses honorários. Verifica-se que a tributação objeto do lançamento refere-se a 36 Alvarás judiciais identificados pela Fiscalização. A fiscalização quantificou os rendimentos omitidos considerando, em parte, os dados apurados durante a Ação Fiscal e, em parte, informações prestadas pelo próprio contribuinte (confissão), este últimos tomando por base um percentual de 20% sobre o valor dos Alvarás. A decisão de primeira instância acolheu em parte as alegações do contribuinte para subtrair da base de cálculo tributável, em relação aos Alvarás cujos honorários foram declarados pelo próprio contribuinte, excluindo valores correspondentes a gratuidade e a despesas processuais.

Pois bem, no recurso o Recorrente pede que sejam consideradas tais deduções também em relação aos demais alvarás.

Não assiste razão ao Recorrente. Como muito bem fundamentado na decisão recorrida, o motivo pelo qual foram acolhidas as exclusões de valores a título de



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11543.004509/2004-42
Acórdão nº. : 104-21.767

gratuidade e de despesas processuais da base de cálculo apenas em relação aos Alvarás cujos honorários foram indicados pelo próprio Contribuinte é que, como o lançamento teve por base essas informações (confissão) elas deveriam ser consideradas na sua totalidade, e sem desconsiderar as deduções. Assim, a DRJ/RIO DE JANEIRO-RJ II entendeu, a meu juízo corretamente, que deveriam ser consideradas também as deduções, a título de gratuidade e despesas processuais.

O mesmo raciocínio, entretanto, não se aplica aos Alvarás cujos honorários foram apurados por meio de prova direta. Em relação a esses qualquer contestação deveria ser lastreada, também, em documentos hábeis e idôneos. Não há nenhuma razão lógica para se estender a esses Alvarás as mesmas deduções que se admitiu em relação aos demais. Se houve gratuidade e se o contrato previa despesas por parte do Advogado, tais fatos devem ser comprovados diretamente, mediante prova documental.

Cumprido esclarecer que, embora a Fiscalização tenha aceito com base para o lançamento valores declarados pelo próprio Contribuinte, não se trata de uma barganha, mas de admissão como meio de prova. Isto é, não é o caso de se barganhar qual o valor dos honorários que o Contribuinte aceita ser levado em conta como base de cálculo do imposto. A questão é a comprovação do valor dos rendimentos omitidos e, no caso, parte desse valor foi comprovada com prova direta e parte com base em confissão do próprio Contribuinte.

A questão, portanto, foi adequadamente apreciada pela decisão recorrida que, assim, quanto a esse item, não merece reparos.

Quanto ao item 02 do Auto de Infração (Omissão e Rendimentos Tendo em Vista Depósitos Bancários de Origem não Comprovada) vale ressaltar, de início, que se trata de lançamento com base em presunção legal, tendo por fundamento o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, o qual para melhor clareza, transcrevo a seguir, já com as alterações e acréscimos introduzidos pela Lei nº 9.481, de 1997 e 10.637, de 2002, *verbis*:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11543.004509/2004-42
Acórdão nº. : 104-21.767

Lei nº 9.430, de 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\$ 12.000,00 (doze mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais).

§ 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11543.004509/2004-42
Acórdão nº. : 104-21.767

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."

Como assinala Alfredo Augusto Becker (Becker, A. Augusto. Teoria Geral do Direito Tributário. 3ª Ed. – São Paulo: Lejus, 2002, p.508):

"As presunções ou são resultado do raciocínio ou são estabelecidas pela lei, a qual raciocina pelo homem, donde classificam-se em presunções *simples*; ou comuns, ou de homem (*praesumptiones hominis*) e presunções *legais*, ou de direito (*praesumptiones júris*). Estas, por sua vez, se subdividem em absolutas, condicionais e mistas. As *absolutas (júris et de jure)* não admitem prova em contrário; as condicionais ou relativas (*júris tantum*), admitem prova em contrário; as mistas, ou intermédias, não admitem contra a verdade por elas estabelecidas senão certos meios de prova, referidos e previsto na própria lei.

E o próprio Alfredo A. Becker, na mesma obra, define a presunção como sendo "o resultado do processo lógico mediante o qual do fato conhecido cuja existência é certa se infere o fato desconhecido cuja existência é provável" e mais adiante averba: "A regra jurídica cria uma *presunção legal* quando, baseando-se no fato conhecido cuja existência é certa, impõe a *certeza jurídica* da existência do fato desconhecido cuja existência é *provável* em virtude da correlação natural de existência entre estes dois fatos".

Pois bem, o lançamento que ora se examina foi feito com base em presunção legal do tipo *júris tantum*, onde o fato conhecido é a existência de depósitos bancários de origem não comprovada e a certeza jurídica decorrente desse fato é o de que tais depósitos foram feitos com rendimentos subtraídos ao crivo da tributação. Tal presunção, é certo, pode ser elidida mediante prova em contrário, a cargo do autuado.

Assim, a simples afirmação de que depósitos bancários não são renda não aproveita à defesa. De fato, depósitos não equivalem a renda, mas não é disso que aqui se trata. O que ocorre é que a lei estabeleceu uma presunção, a de que os depósitos de origem



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11543.004509/2004-42
Acórdão nº. : 104-21.767

não comprovada têm como origem receitas ou rendimentos subtraídos ao crivo da tributação, como acima explicitado.

No caso concreto, a autoridade lançadora, após fazer todas as exclusões devidas, inclusive a dos depósitos cujas origens considerou comprovadas, entre estes os referentes aos créditos decorrentes dos Alvarás Judiciais, procedeu ao lançamento em relação aos depósitos remanescentes. Na impugnação e posteriormente no recurso o contribuinte indica quais seriam as fontes desses depósitos. Todavia, com a exceção de um deles, sobre o qual tratarei mais adiante, se limita a fazer indicações genérica sobre as possíveis fontes, sem vincular, de forma individualizada, com coincidência de datas e valores, as alegadas fontes com os depósitos cuja origem pretende comprovar.

É de se ressaltar que, mormente nessa fase do processo, não basta apontar de forma genérica prováveis fontes dos depósitos. Feito o lançamento, com base em depósitos bancários de origem não comprovada, cumpre ao contribuinte, para elidir a presunção legal, comprovar, de forma inequívoca, a origem de cada depósito. E isso, efetivamente, o contribuinte não fez, e sem essa prova paira incólume a presunção.

A exceção refere-se ao depósito no valor de R\$ 200.000,00 no dia 14/01/1999, no Unibanco. Alega o Contribuinte que se trata de crédito decorrente de Alvará Judicial e apresenta recibos de depósitos que comprovariam esse fato (fls. 2353). A Decisão de primeira instância já havia atestado a existência da referida Ação Judicial, porém não acolheu a alegação do Contribuinte, pois faltou a comprovação do efetivo depósito. Pois bem, os recibos de fls. 2353 comprovam que no dia 14/01/1999 foi feito um depósito no valor de R\$ 209.264,08, na Caixa Econômica Federal, tendo como beneficiário o ora Recorrente, referente a liberação de Alvará Judicial relativo ao processo nº 575/90 e que nessa mesma data foi feito um crédito no valor de R\$ 200.000,00 na conta do Contribuinte no UNIBANCO. Pode-se concluir, portanto, que o depósito de R\$ 200.000,00 teve como origem a liberação do dito Alvará Judicial.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11543.004509/2004-42
Acórdão nº. : 104-21.767

Assim, em conclusão, entendo deva ser subtraído da base de cálculo do lançamento, em relação ao item 02 do Auto de Infração, o valor de R\$ 200.000,00.

Sobre o item 03 do Auto de Infração, multa exigida isoladamente pelo não recolhimento do carnê-leão, este Conselho de Contribuintes tem decidido reiteradamente no sentido da impossibilidade de coexistirem a multa isolada pelo não recolhimento do carnê-leão com a multa de ofício apurada com base no ajuste anual, tendo ambas a mesma base. É como penso também.

Entendo que a questão se resolve na compreensão da natureza da multa isolada. E, para tanto, é conveniente examinarmos o que dispõe a Lei nº 9.430, de 1996, que previu a hipótese de sua incidência.

Lei nº 9.430, de 1996:

Art. 43. Poderá ser formalizada exigência de crédito tributário correspondente exclusivamente a multa ou a juros de mora, isolada ou conjuntamente.

Parágrafo único. (...)

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

I – de 75% (setenta e cinco por cento), nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa de mora, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

II – 150% (cento e cinquenta por cento), nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

§ 2º. As multa de que trata este artigo serão exigidas:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11543.004509/2004-42
Acórdão nº. : 104-21.767

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

(...)

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

(...).

É dizer, o § 1º do art. 44, acima transcrito, não institui uma penalidade nova, mas apenas a forma de sua incidência, juntamente com o tributo, na hipótese do inciso I, e isoladamente, nas hipóteses dos demais incisos. O dispositivo que institui a penalidade é o *caput* do artigo e seus incisos. É aí que a lei especifica o fato típico, ensejador da penalidade, a falta de pagamento ou recolhimento etc. Pelo simples fato de não ter havido o pagamento do imposto devido a título de carnê-leão não há previsão de incidência de outra penalidade senão a dos incisos I e II do *caput* art. 44, conforme o caso.

Sendo assim, não se pode conferir ao art. 43 e aos incisos do parágrafo 1º, inovações da Lei nº 9.430, interpretação que implique em incidência de penalidade inexistente antes da vigência dos referidos dispositivos. É o que ocorre quando se aplica a penalidade duplamente, sobre a mesma base, como multa isolada, pelo não pagamento da antecipação, e como multa de ofício, quando do ajuste anual.

Ora, a incidência da multa isolada, como no caso específico tratado neste processo, de falta de recolhimento do carnê-leão, não tem outro objetivo senão o de evitar a formalização de exigência de imposto, devido como antecipação do ajuste anual e que, logo em seguida, seria compensado quando do lançamento do imposto devido no ajuste anual. Com a multa isolada, essa dificuldade foi superada, exigindo-se apenas a multa pelo não pagamento da antecipação, deixando-se para formalizar a exigência do tributo apenas na apuração do imposto devido no ajuste anual. Nesse segundo momento, contudo, a base de

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11543.004509/2004-42
Acórdão nº. : 104-21.767

cálculo da multa isolada não deveria compor a base de cálculo da multa de ofício exigida conjuntamente com o imposto.

Em nenhum momento o Contribuinte deve o imposto duas vezes, antecipadamente e quando do ajuste anual. É que, ao pagar o primeiro, necessariamente terá direito a compensar o que pagou quando do ajuste anual. Assim, não há falar em dupla hipótese de incidência das multa, pelo não pagamento da antecipação e pelo não pagamento do imposto devido, quando do ajuste anual.

Concluo, assim, pela desoneração dessa parte do lançamento.

Finalmente, cumpre examinar a qualificação da multa de ofício. A autoridade lançadora assim a justifica:

“Em virtude dos fatos descritos nos itens anteriores e, considerando, ter ficado evidente a intenção fraudulenta do contribuinte em se eximir dos tributos devidos, mediante ocultação, nas suas declarações, de rendimentos recebidos de pessoas físicas durante 02 (dois anos-calendário consecutivos...”

Não vislumbro neste caso, na descrição acima, a ocorrência de situação que possa configurar o evidente intuito de fraude conforme exige o art. 44, § II da Lei nº 9.430, de 1996, *verbis*:

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

I – (...)

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

(...)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11543.004509/2004-42
Acórdão nº. : 104-21.767

§ 2º Se o contribuinte não atender, no prazo marcado, à intimação para prestar esclarecimentos, as multas a que se referem os incisos I e II do caput passarão a ser de cento e doze inteiros e cinco décimos por cento e de duzentos e vinte e cinco por cento, respectivamente. (Alterado pela Lei nº 9.532, de 10.12.97).

Como se vê o artigo 44 da Lei nº 9.430, de 1996 reporta-se aos artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502/64, os quais transcrevo a seguir:

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

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

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

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

Art . 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

Pois bem, os dispositivos transcritos referem-se expressamente ao intuito de se reduzir, impedir ou retardar, total ou parcialmente, o pagamento de uma obrigação tributária, ou simplesmente ocultá-la. É preciso que haja o propósito deliberado de modificar a característica do fato gerador do imposto, quer pela alteração do valor da matéria tributável, quer pela exclusão ou modificação das características essenciais do fato gerador, com a finalidade de se reduzir o imposto devido ou evitar ou diferir seu pagamento.

Note-se que por intuito não se deve entender o pensamento íntimo, mas intenção manifestada exteriormente por meio de ação ou omissão. Quando, a partir da ação



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA

Processo nº. : 11543.004509/2004-42
Acórdão nº. : 104-21.767

ou omissão se consegue caracterizar a pretensão do autor em alcançar tal ou qual resultado, no caso, reduzir o pagamento do imposto ou diferir seu pagamento, está-se diante do evidente intuito de fraude. Não basta a simples omissão de rendimentos, independentemente do valor dessa omissão.

São casos típicos de evidente intuito de fraude a adulteração de notas fiscais, conta bancária fictícia, falsidade ideológica, notas caçadas, notas frias, notas paralelas, etc. situações onde é possível identificar uma ação dolosa específica. Ora, não é disso que aqui se trata. Como afirmado pela própria autuação, a razão apontada para a exasperação da multa foi a própria omissão dos rendimentos nas suas declarações, a que se atribui a intenção dolosa de fugir à tributação.

Entendo, portanto, deva ser desqualificada a penalidade.

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para: 1) excluir da base de cálculo do imposto, em relação ao item 02 da autuação, no ano de 1999, o valor de R\$ 200.000,00; 2) desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a para o percentual de 75%; 3) afastar a exigência relativa ao item 03 do Auto de Infração: multa exigida isoladamente.

Sala das Sessões (DF), em 27 de julho de 2006


PEDRO PAULO PEREIRA BARBOSA