



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 11634.000619/2008-40
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-009.937 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de maio de 2021
Recorrente VANDOCIR JOSÉ DOS SANTOS
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2004, 2005

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. INEXISTÊNCIA DE EMISSÃO. INOCORRÊNCIA.

Com o advento da Portaria RFB n. 11.371, de 12 de dezembro de 2007, foi instituído o Mandado de Procedimento Fiscal Eletrônico (MPF-e), cuja ciência de emissão consta comprovada nos autos.

O MPF é mero instrumento de controle administrativo e eventuais falhas ou vícios na sua emissão ou prorrogação, que não se verifica na espécie, não podem ensejar a nulidade do lançamento.

DECADÊNCIA. INOCORRÊNCIA.

O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM NÃO COMPROVADA. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. PRESUNÇÃO LEGAL.

Caracterizam-se 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)
Denny Medeiros da Silveira – Presidente

(documento assinado digitalmente)
Luís Henrique Dias Lima – Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros Marcio Augusto Sekeff Sallem, Gregorio Rechmann Junior, Luis Henrique Dias Lima, Renata Toratti Cassini, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos, Francisco Ibiapino Luz, Ana Claudia Borges de Oliveira, Denny Medeiros da Silveira (Presidente).

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário em face de decisão de primeira instância que julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito tributário consignado no Auto de Infração – Imposto de Renda Pessoa Física – anos-calendário 2003 e 2004 – no valor total de R\$ 544.892,72 – constituído em 24/09/2008 – com fulcro em omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, conforme discriminado no relatório fiscal.

Cientificada do teor da decisão de primeira instância em 26/02/2008, o Impugnante, agora Recorrente, interpôs recurso voluntário em 03/02/2009, reclamando, em apertada síntese, preliminarmente, inexistência de mandado de procedimento fiscal, e, no mérito, prejudicial de decadência; nulidade da tributação de depósitos bancários pelo IRPF; ilegalidade da tributação pelo IRPF com base em mera presunção, pois o art. 42, da Lei nº 9.430/96, representa início de prova favorável à Administração Pública, e não um fim em si mesmo; comprovação das origens dos recursos movimentados em contas bancárias e da não-exclusão de valores não-tributáveis da autuação fiscal; e inaplicabilidade da multa de 150%.

Sem contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Luís Henrique Dias Lima - Relator.

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos previstos no Decreto n. 70.235/1972, portanto, dele conheço.

Passo à apreciação.

Para uma melhor compreensão deste litígio, resgato o relatório da decisão recorrida:

Contra o contribuinte acima identificado, foi lavrado o Auto de Infração de Imposto de Renda de Pessoa Física de fls. 180 a 199, que lhe exige R\$ 544.842,92 de crédito tributário, sendo R\$ 177.886,52 de imposto, R\$ 266.829,78 de multa de ofício qualificada de 150% e R\$ 100.126,62 de juros de mora, calculados até 29/08/2008.

O lançamento foi decorrente da apuração de omissão de rendimentos, nos anos-calendário de 2003 e 2004, caracterizada pela existência de depósitos bancários cujas origens não foram comprovadas, discriminados no Demonstrativo dos Créditos Efetuados na Conta, fls. 177 a 179, tendo como enquadramento legal o art. 849 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, Regulamento do Imposto de Renda de 1999-RIR/1999, e o art. 1º da Medida Provisória 22, de 2002, convertida na Lei 10.451, de 10 de maio de 2002, fl. 198.

No Termo de Verificação e Encerramento de Ação Fiscal de fls. 180 a 190, a autoridade fiscal informa que o contribuinte foi fiscalizado em decorrência de solicitação do Exmo. Sr. Juiz da 2ª Vara Criminal da Justiça Federal em Curitiba/PR, que compartilhou com a Receita Federal as provas obtidas judicialmente, inclusive os extratos bancários e cópias de cheques, fls. 13 a 16.

No documento elaborado pela autoridade autuante é ressaltado que, nos anos-calendário de 2003 e 2004, o contribuinte ofereceu à tributação rendimentos, R\$ 45.920,00 e R\$ 36.450,00, em valor muito inferior à sua movimentação bancária, R\$ 1.159.481,57 e R\$ 440.345,20, respectivamente, tendo apresentado retificadoras em 19/04/2007 para incluir valores expressivos de numerários em espécie na declaração de bens dos anos-calendário de 2001 a 2006, além da alteração dos rendimentos tributáveis e da inclusão de transações imobiliárias não declaradas anteriormente. Foi constatado que, apesar de declarar rendimentos tributáveis, tributáveis exclusivamente na fonte e não-tributáveis, no montante de R\$ 163.480,18, no período de 1995 a 2001, consignou na declaração retificadora do ano-calendário de 2002 que, em 31/12/2001, possuía R\$ 448.500,00 de dinheiro em espécie.

Adicionalmente foi enfatizado que o contribuinte, ao ser intimado a justificar a origem dos créditos existentes em sua conta corrente nº 105.286-1, da agência 053-1 do Banco Bradesco, nos anos-calendário de 2003 e 2004 - fls. 01 a 06, o contribuinte apresentou os documentos de fls. 18 a 32: escritura de aquisição de apartamento em 24/05/2002, de venda de apartamento em 23/05/2003, e três contratos de honorários firmados em 03/01/2001, 11/08/2001 e 08/11/1999.

Como a autoridade fiscal concluiu que os valores referentes aos contratos firmados em 2000 e 2001 foram recebidos naqueles anos e que não era possível saber a data de recebimento de R\$ 275.000,00 que ficaram pendentes do contrato de 1999, o contribuinte foi intimado a apresentar a comprovação do recebimento dos valores consignados nos documentos apresentados e a confirmar se os valores depositados em sua conta corrente no Bradesco se referiam a honorários advocatícios auferidos em decorrência daqueles contratos, fls. 33 a 35.

Também foram solicitados esclarecimentos quanto ao controle de valor e ao motivo de manter em seu poder as grandes quantias em moeda corrente consignadas nas declarações retificadoras, dos anos-calendário de 2002 e 2003, apresentadas em 2007.

A autoridade fiscal informou que na resposta apresentada, fl. 37, o contribuinte afirmou não confiar nas instituições bancárias e que os documentos apresentados comprovariam os depósitos em sua conta corrente bancária.

No Termo de Verificação Fiscal é salientado que, como o contrato firmado com o Sr. Darci Souza previa o pagamento de R\$ 275.000,00 em data incerta, não comprovada pelo contribuinte, o referido cliente foi intimado e afirmou ter efetuado o pagamento entre 2000 e 2001, fls. 38 a 40.

Dessa forma, somente foram aceitos como justificados os valores referentes à venda de apartamento, consignados nos documentos de fls. 136, 156 a 164 e 167 a 169, enviados pela Justiça Federal.

A aplicação da multa qualificada de 150% foi decorrente da convicção formada pela autoridade autuante de que o contribuinte agiu com intenção (dolo) de diminuir os seus rendimentos tributáveis, efetuando retificação de declarações anteriores para criar uma ficção (dinheiro em caixa) para justificar os créditos bancários sob fiscalização e fornecendo documentos de anos anteriores, além de respostas evasivas e protelatórias às intimações da fiscalização.

Cientificado por via postal, fl. 204, o contribuinte apresentou, em 24/10/2008, a impugnação de fls. 208 a 230, acatada como tempestiva pelo órgão de origem, fl. 231.

Suscita nulidade do auto de infração, em razão de suposta ausência de Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, alegando que, de acordo com a Portaria RFB n.º 4.066/07, sua presença no processo administrativo seria imprescindível, pois tal instrumento permitiria ao contribuinte conhecer a exação que lhe está sendo imputada, assegurando-lhe que o procedimento de apuração se deu nos estritos termos da lei e garantindo-lhe a "sólida efetivação do contraditório e da ampla defesa". Acrescenta que a ausência de MPF ou a não comprovação de sua existência implicaria inexistência de procedimento de fiscalização formalmente instaurado e, conseqüentemente, a nulidade dos atos subseqüentes, transcrevendo o art. 196 do Código Tributário Nacional - CTN.

Alega decadência dos fatos geradores anteriores a 24/09/2003, com base no art. 150, § 4º, do CTN, afirmando que o fato gerador do imposto de renda de pessoa física é mensal.

Transcreve o art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996, mas alega que o lançamento com base em depósitos bancários vai "de encontro a todas as limitações impostas pelo ordenamento jurídico em relação à matéria tributária, repercutindo em verdadeiro abuso da Administração Pública e escusa ilegal de seu dever funcional de buscar a verdade material no lançamento tributário".

Citando o art. 142 do CTN e o art. 150 da Constituição Federal, de 1988, afirma que o art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996, representa início de prova, entendendo ser dever da Fazenda Pública verificar a ocorrência do fato gerador, vedada a exigência de tributo sem lei que o estabeleça ou sobre base diversa da garantida constitucionalmente.

Corroborado por jurisprudência e doutrina aduz que "renda consubstancia acréscimo patrimonial", concluindo que ser imprescindível a presença deste para a tributação da renda, com base também no art. 43 do CTN, enfatizando que lei ordinária não poderia enunciar outro conceito de renda e que a administração pública não pode se escusar de verificar a efetiva existência de acréscimo patrimonial.

Transcreve ementas de diversos acórdãos do Conselho de Contribuintes, onde o lançamento fundamentado exclusivamente em depósitos bancários foi julgado improcedente.

Suscita que o art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996, seria inconstitucional por prever, segundo o seu entendimento, novo fato gerador de obrigação tributária. Por conseguinte, o lançamento também seria inconstitucional e nulo por não haver sido verificado qualquer acréscimo patrimonial oriundo de depósito bancário.

Considera não razoável exigir que pessoa física disponha dos comprovantes de todas as operações que realizou nos últimos cinco anos, afirmando que tal previsão conferiria poderes ilimitados à administração pública, pois os contribuintes nunca conseguiriam comprovar todas as operações bancárias praticadas, afirmando que se estaria tributando o patrimônio do contribuinte e não a sua renda.

Alega ter havido comprovação de R\$ 485.000,00 de depósitos bancários por meio dos seguintes documentos:

- R\$ 120.000,00 consignados na escritura de fl. 24, lavrada em 23/05/2003;
- R\$ 325.000,00 pagos pelo Sr. Darci Souza, entre 2000 e 2001, conforme depoimento de fl. 40;
- R\$ 40.000,00 de honorários advocatícios pagos pelo Sr. Igor Augusto Souza, conforme depoimento de fl. 56 e cópias de cheques de fls. 137 a 155.

Ressalta que as declarações prestadas em Juízo ou perante autoridades policiais têm tanta força e credibilidade quanto qualquer outro documento.

Insurge-se contra a consideração como depósito de origem não justificado, créditos com histórico de "Transf. MMA Titularidade", no montante de R\$ 24.300,12, especificados em planilha à fl. 223.

Assim, do montante dos depósitos questionado no lançamento, R\$ 646.860,11, considera que somente R\$ 138.459,99, equivalentes a R\$ 5.700,00 mensais, não foram devidamente comprovados e seriam provenientes de sua atividade de advogado, a qual necessitaria que por sua conta pessoal passem valores que não lhe pertencem, tais como custas judiciais e despesas, pagas por ele e reembolsadas pelos clientes, inclusive as de viagem.

Protesta contra a cobrança da multa de 150%, alegando ter prestado todos os esclarecimentos solicitados, além de não ter praticado qualquer infração à legislação

tributária e de não ter sido trazido aos autos qualquer elemento capaz de comprovar a ocorrência de sonegação, fraude ou conluio.

Afirma que as solicitações de comprovação da origem dos depósitos bancários e de esclarecimentos adicionais foram atendidas conforme fls. 15 a 32 e 37, respectivamente, e que em nenhum momento tentou protelar a fiscalização.

Alega ter a autoridade autuante nítida intenção de autuá-lo, independente dos documentos apresentados, conforme transcrições de solicitações e de trechos do Temo de Encerramento, que julgou descabidos, jocosos, irônicos e inoportunos.

Suscita que os argumentos do agente fiscalizador não têm conteúdos lógico, constituindo-se em mera retórica para simular a prática de ato ilícito ou doloso, que de forma alguma considera haver cometido.

Transcreve jurisprudência administrativa para corroborar sua afirmação de que meros indícios não são suficientes para a caracterização do intuito de fraudar.

Finaliza voltando a solicitar nulidade do lançamento.

No julgamento da impugnação, a DRJ decidiu pela improcedência da impugnação e manteve integralmente o lançamento.

Em sede de recurso voluntário, o Recorrente enfrenta a decisão da DRJ reiterando os mesmos argumentos aduzidos na impugnação.

Muito bem.

Com relação à preliminar de nulidade do auto de infração por inexistência de mandado de procedimento fiscal, não assiste razão ao Recorrente.

Com efeito, consta no Termo de Início da Fiscalização (e-fls. 02/03) que **“Conforme previsão contida na Portaria RFB 11.371/2007 foi emitido o MPF de fiscalização 0910200-2008-00618-1, cuja ciência poderá ser feita pelo contribuinte no sítio da RFB na Web sob o código de acesso 10600026;”**

Nesse momento, entendo é esclarecedor o excerto voto condutor da decisão recorrida, abaixo transcrito:

[...]

Com o advento da Portaria RFB nº 11.371, de 2007, foi criado o MPF exclusivamente digital (MPF-e), em substituição ao MPF emitido em papel, com assinatura mediante certificado digital da autoridade outorgante a partir de 01/01/2008.

“Art. 43 O MPF será emitido exclusivamente em forma eletrônica e assinado pela autoridade outorgante, mediante a utilização de certificado digital válido, conforme modelos constantes dos Anexos de I a III desta Portaria.”

Assim, a ciência ao contribuinte se dará por meio de termo de início ou documento equivalente, contendo código de acesso à internet do MPF para ser consultado/impresso na página eletrônica da Receita Federal do Brasil, a qualquer momento. A ciência do MPF será efetuada por intermédio da publicação na internet, não sendo mais necessário apresentar o documento impresso do MPF no início da ação fiscal.

“Parágrafo único. A ciência pelo sujeito passivo do MPF, nos termos do art. 23 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, com redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532, de 10 de novembro de 1997, dar-se-á por intermédio da Internet, no endereço eletrônico www.receita.fazenda.gov.br, com a utilização de código de acesso consignado no termo que formalizar o início do procedimento fiscal”.

Adicionalmente, foi modificada a Portaria que determinava que o MPF deveria constar do processo administrativo fiscal, excluindo essa exigência e prevendo que o MPF permanecerá disponível na Internet para consulta dos julgadores ou interessados se necessário, mediante o código de acesso disponível do termo de início.

Portaria anterior:

"Art. 19. Os MPF emitidos e o demonstrativo de que trata o § 23 do art. 13, incluindo as modificações efetuadas no curso do procedimento fiscal, constarão no processo administrativo fiscal que venha a ser formalizado e convalidarão o procedimento fiscal em si."

Texto atual, Portaria RFB nº 11.371, de 2007:

"Art 18. Os MPF emitidos e suas alterações permanecerão disponíveis para consulta na Internet, mediante a utilização do código de acesso de que trata o art. 4º. parágrafo único, mesmo após a conclusão do procedimento fiscal correspondente."

No que diz respeito à prejudicial de decadência, mais uma vez razão não assiste ao Recorrente.

O lançamento em apreço aperfeiçoou-se em **24/09/2008** e se refere aos anos-calendário 2003 e 2004.

É cediço que o fato gerador do imposto de renda pessoa física é complexo, ou seja, aperfeiçoa-se apenas no último dia de cada ano, momento em que se pode apurar a exata quantia devida.

Ademais, nos termos do Enunciado 38 de Súmula CARF, de natureza vinculante, o fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário.

Assim, para o ano-calendário mais distante, 2003, o fato gerador do IRPF consolidou-se em 31/12/2003, permitindo o respectivo lançamento de eventuais créditos tributários a partir de 01/01/2005, iniciando-se, portanto, o quinquênio decadencial em 01/01/2005, primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme a inteligência do art. 173, I, do CTN.

Quanto ao mérito propriamente dito, ou seja, nulidade da tributação de depósitos bancários pelo IRPF; ilegalidade da tributação pelo IRPF com base em mera presunção, pois o art. 42, da Lei nº 9.430/96, representa início de prova favorável à Administração Pública, e não um fim em si mesmo; comprovação das origens dos recursos movimentados em contas bancárias e da não-exclusão de valores não-tributáveis da autuação fiscal; e inaplicabilidade da multa de 150%, confirmo e adoto as razões de decidir da decisão recorrida, a teor do permissivo regimental do art. 57, § 3º., do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF n. 343, de 09 de junho de 2015, tendo em vista que o Recorrente não aduz novas razões de defesa perante a segunda instância:

Depósitos bancários sem origem – Legislação

Quanto à alegação de impossibilidade de lançamento de imposto de renda, com fundamento somente na existência de depósitos bancários, cumpre dizer que a tributação de rendimentos omitidos provenientes de valores creditados em conta corrente, cuja origem não seja comprovada, tem como base legal o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, c/c art. 4º da Lei nº 9.481, de 1997:

"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)."

O dispositivo legal acima estabeleceu que há omissão de rendimentos e determina o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento. É a própria lei definindo que os depósitos bancários, de origem não comprovada, caracterizam omissão de rendimentos e não meros indícios de omissão.

Observe-se que a existência de depósitos bancários em nome do contribuinte representa, inicialmente, um indício de que tais depósitos se realizaram a partir de rendimentos deste mesmo contribuinte, merecendo investigação mais apurada. E nesse ponto, o contribuinte deve ser ouvido, para indicar a origem desses depósitos. Mas não se trata de simplesmente prestar a informação, pois a lei é bastante clara ao exigir que o contribuinte comprove a origem dos recursos. E esta não-comprovação, tem o poder de transformar os depósitos, que eram meros indícios, em meios de prova em favor do Fisco.

Nesse sentido, o legislador atribuiu ao titular da disponibilidade financeira, e não à Administração Tributária, o ônus de identificar os negócios jurídicos que proporcionaram os depósitos. Afinal, é ele, o contribuinte, que participa diretamente do negócio, o qual, na quase totalidade dos casos, se exterioriza pela produção de um instrumento formal que constitui prova documental da sua realização (recibo, contrato, escritura, nota fiscal, etc.).

Destarte, se o contribuinte não apresenta documento probatório de que a origem daquele ingresso de recursos já foi tributada ou 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.

Ressalte-se que, ao contrário do alegado, não é a totalidade dos depósitos que é questionada, pois se o contribuinte, dentro do ano-calendário, possuiu depósitos bancários inferiores a R\$ 12.000,00 cujo total não ultrapassou a R\$ 80.000,00, não está sujeito a prestar esclarecimentos sobre a sua origem. Ademais, no presente lançamento, não foram questionados os créditos bancários de valor inferior a R\$ 1.000,00.

Das provas

A legislação do processo administrativo fiscal determina que toda a prova documental deve ser trazida com a impugnação, conforme disposto no art. 16, III e § 4º, que foi acrescido ao artigo 16 do Decreto n.º 70.235, de 1972, pelo artigo 67 da Lei n.º 9.532, de 10 de dezembro de 1997:

“Art. 16. A impugnação mencionará:

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e provas que possuir ” (Grifos acrescidos)

No entanto, de dados concretos, o contribuinte somente trouxe a escritura de venda de apartamento de fls. 23 e 24, no valor de R\$ 120.000,00, cujos depósitos a ela referentes, no montante de R\$ 119.182,00, identificados pela autoridade fiscal com base nos documentos de fls. 53 a 58 e cópia de cheques de fls. 156 a 164 e 167 a 169, obtidos nos autos judiciais, já foram considerados justificados, conforme demonstrativo de fls.

177/178 e descrição existente no último parágrafo da fl. 09 do Termo de Verificação Fiscal.

Note-se que o fato de a autoridade autuante ter se valido de provas, que sequer foram apresentadas diretamente pelo fiscalizado, denota sua intenção de apurar devidamente os fatos, não prevalecendo a afirmação do litigante acerca da existência de “nítida intenção do Auditor em autuar o impugnante independentemente dos documentos apresentados. Em relação aos valores discriminados nos extratos bancários como “Transf MMA Titularidade”, especificados em planilha à fl. 223, correto foi o posicionamento adotado pela autoridade autuante em considerá-los sem origem justificada, uma vez que o contribuinte não apresentou nenhuma outra conta corrente de sua titularidade que pudesse justificar tais transferências. É importante esclarecer que o inciso 1, do art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996, ao prever a exclusão, na determinação da receita omitida, de créditos bancários decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física, pretendeu evitar a dupla tributação, de valores já considerados na análise da outra conta corrente, o que evidentemente não ocorreu no presente caso, onde somente foram avaliados os créditos bancários existentes na conta corrente n.º 105.286-1, da agência 053-1 do Banco Bradesco.

As demais alegações do litigante são genéricas, pretendendo justificar valores creditados em sua conta corrente nos anos-calendário de 2003 e 2004, com rendimentos auferidos nos anos-calendário de 2000 e 2001, que teriam permanecido em seu poder em moeda corrente. No entanto tal procedimento, além de incomum e não usual, não consta das declarações originais apresentadas e nem mesmo está corroborado pelas declarações retificadoras, apresentadas em 19/04/2007 - fls. 07 a 12, após, inclusive, da decisão judicial que compartilhou dados com a Receita Federal - fls. 14 a 16, porque nelas o contribuinte deixou de dispor de apenas R\$ 70.000,00 em moeda corrente em 2003 e de R\$ 15.500,00 em 2004, valores bem inferiores aos depósitos sem origem apurados no lançamento. Adicionalmente, nos extratos de fls. 102 a 131, não se verifica grandes depósitos no início do ano-calendário e saques no final, que permitissem justificar a posse de moeda corrente em 31/12/2003 e 31/12/2004, conforme consignados nas declarações de ajuste retificadoras.

Em relação aos R\$ 40.000,00 alegados como referentes a honorários advocatícios pagos pelo Sr. Igor Augusto Souza, conforme depoimento de fl. 56 e cópias de cheques de fls. 137 a 155, não trouxe qualquer contrato ou recibo que permitissem certificar a origem suscitada. A declaração prestada pelo depositante à fl. 56, afirmando tratar-se de honorários de ação de paternidade movida por terceiros contra o seu avô, além de não estar corroborada pelo respectivo contrato, não encontra respaldo na declaração prestada pelo pai do depositante, Darci Souza, na qual afirma que os honorários da referida ação foram pagos em 2000 e 2001, fls. 29 a 32 e 38 a 40. Além disso, na consulta ao site do Poder Judiciário do Paraná, não foi encontrado qualquer processo, nos anos-calendário de 1999 a 2004, tendo como partes Igor Augusto Souza ou Vladimir Pascoal, e os que Darci Souza figura como parte, não se referem a questionamentos de paternidade, além de o fiscalizado não constar como advogado.

Ressalte-se que dentre os processos de 2º grau, no Poder Judiciário do Paraná, nos quais o fiscalizado figura como advogado, não foi possível identificar qualquer um em que a parte fosse o Sr. Darci Souza ou Darci de Souza.

Dessa forma, por não haver sido comprovado que os R\$ 40.000,00 pagos pelo Sr. Igor Augusto Souza se referem a honorários advocatícios, mantém-se o lançamento desses valores como depósitos bancário cuja origem não foi comprovada.

Tendo em vista a não-aceitação dos valores suscitados como comprovados pelo contribuinte, toma-se incabível a alegação de que somente R\$ 138.459,99, equivalentes a R\$ 5.700,00 mensais, não teriam sido devidamente comprovados, atribuindo como origem destes valores decorrentes de sua atividade de advogado, mas que não lhe pertenciam, tais como custas judiciais e outras despesas, pagas por ele e reembolsadas pelos clientes, inclusive as de viagem. Ademais, mesmo que restassem somente cerca de R\$ 5.700,00 sem justificativa de origem, isso não implicaria sua aceitação, por ausência de previsão legal para adotar-se tal posição, além de que, em se tratando de despesas a serem reembolsadas, o contribuinte deveria ter tal controle, nem que fosse para cobrar de seus clientes o valor a ser reembolsado.

Da multa de ofício qualificada

Quanto à multa de ofício qualificada, deve ser ressaltado que, em razão de não ter havido aplicação da multa agravada, aplicável no caso de não atendimento a intimações, desnecessária a apreciação das alegações efetuadas acerca do fornecimento dos documentos e esclarecimentos solicitados pela fiscalização.

Cumpra esclarecer que o dolo é a vontade consciente orientada para um determinado resultado buscado pelo agente, e, sendo de natureza subjetiva, se não for confessada, só pode ser perquirida através da sua manifestação exterior.

Nesse sentido, no presente caso, considera-se perfeitamente caracterizada a conduta dolosa do contribuinte, quando se compara o valor dos rendimentos tributáveis declarados, nos anos-calendário de 2003 e 2004, respectivamente R\$ 45.920,00 e R\$ 36.450,00, com as infrações apuradas de R\$ 471.170,06 e R\$ 175.690,05. A magnitude das diferenças e a reiteração constituem provas irrefutáveis no sentido de afastar qualquer possibilidade de caracterizá-las como mero erro, fazendo com que se conclua tratar-se de conduta intencional. A omissão de quase a totalidade dos seus rendimentos, declarando apenas íntima parcela do que efetivamente auferiu, fez com que deixasse de recolher os tributos devidos em montante significativo.

Além disso, as alegações acerca da não obrigatoriedade de possuir comprovantes da origem de depósitos bancários mostra-se incabível quando se verifica que o contribuinte já foi autuado por omissão de rendimentos com base em depósitos bancários sem comprovação de origem, nos anos-calendário de 1998 e 1999, processo n.º 10930.000049/2001- 12, que lhe foi cientificado em 04/12/2003. Portanto, ao menos a partir de dezembro de 2003, em seu próprio interesse, deveria ter se precavido de outras autuações guardando os comprovantes das operações que ensejaram créditos bancários. O contribuinte também foi autuado por variação patrimonial a descoberto no ano-calendário de 1995, processo n.º 10930.002952/2001-18.

Dessa forma, tendo sido caracterizada a conduta dolosa do contribuinte, cujo objetivo foi a supressão reiterada de recolhimento de tributos devidos, correta a aplicação da multa qualificada.

Pelo exposto, não tendo o contribuinte comprovado qualquer de suas alegações, apesar de ser do seu interesse e responsabilidade, por expressa previsão legal de inversão do ônus da prova constante no art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996, mantém-se integralmente o lançamento com base em depósitos bancários de origem não comprovada e a aplicação da multa de ofício qualificada.

Especificamente em relação à presunção estabelecida no art. 42 da Lei n. 9.430/1996 – que trata como omissão de receita ou de rendimentos os depósitos bancários de origem não comprovada pelo Contribuinte no âmbito de procedimento fiscalizatório e autoriza a cobrança do imposto de renda sobre tais valores – importa esclarecer que se trata de matéria já pacificada no Supremo Tribunal Federal (STF), conforme o entendimento firmado no RE 855.649, com repercussão geral reconhecida (Tema 842), que fixou a seguinte tese: “*O art. 42 da Lei 9.43/1996 é constitucional*”.

Isto posto, voto por conhecer do recurso voluntário e negar-lhe provimento,

(assinado digitalmente)

Luís Henrique Dias Lima