



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 13819.000976/2003-61  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2201-002.632 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 20 de janeiro de 2015  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** EDGAR RAHAL  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 1997, 1998

IRPF. DEPÓSITO BANCÁRIO. FATO GERADOR. SÚMULA DO CARF Nº 38.

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.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. SÚMULA DO CARF Nº 11.

Não cabe prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

SIGILO PROFISSIONAL DO ADVOGADO. INAPLICABILIDADE COM RELAÇÃO A INFORMAÇÕES SOBRE ORIGEM DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS DO PRÓPRIO PROFISSIONAL. LEI Nº 8.906/94.

O sigilo profissional do advogado abriga as informações referentes ao patrocínio da causa sob o aspecto técnico e jurídico. A prestação de informações acerca da origem de depósitos bancários do profissional da advocacia, solicitado pela autoridade fiscal, não se encontra albergada pelo sigilo profissional, pois apresenta aspecto financeiro e econômico do exercício da atividade empresarial da advocacia.

IRPF. ÔNUS DA PROVA. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. SÚMULA DO CARF Nº 26.

Cabe ao contribuinte desfazer a presunção legal com documentação própria e individualizada que justifique os ingressos ocorridos em suas contas correntes de modo a garantir que os créditos/depósitos bancários não constituem fato gerador do tributo devido, haja vista que pela mencionada presunção, a sua existência (créditos/depósitos bancários), desacompanhada da prova da operação que lhe deu origem, espelha omissão de rendimentos, justificando-se sua tributação a esse título.

MULTA DE OFÍCIO. CARÁTER CONFISCATÓRIO. EXAME DE CONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA DO CARF Nº 2.

A vedação ao confisco pela Constituição Federal é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas aplicá-las nos moldes da legislação que a instituiu. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, declarar de ofício a decadência relativamente ao ano-calendário de 1997, rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso.

*Assinado digitalmente*

MARIA HELENA COTTA CARDOZO - Presidente.

*Assinado digitalmente*

NATHÁLIA MESQUITA CEIA - Relatora.

EDITADO EM: 27/01/2015

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: MARIA HELENA COTTA CARDOZO (Presidente), VINICIUS MAGNI VERCOZA (Suplente convocado), GUILHERME BARRANCO DE SOUZA (Suplente convocado), FRANCISCO MARCONI DE OLIVEIRA, NATHALIA MESQUITA CEIA e EDUARDO TADEU FARAH. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros GERMAN ALEJANDRO SAN MARTÍN FERNÁNDEZ e GUSTAVO LIAN HADDAD.

## Relatório

Pelo Auto de Infração, de fls. 319 e seguintes, lavrado em 01/04/2003, exige-se do Contribuinte - **EDGAR RAHAL** - o montante de R\$ 408.636,90 a título de imposto sobre a renda da pessoa física (IRPF), R\$ 306.477,67 de multa de ofício, R\$ 2.884,86 de multa isolada e R\$ 316.426,88 de juros de mora (atualizados até a data da autuação), totalizando um crédito tributário de R\$ 1.031.361,45, referente aos anos calendários 1997 e 1998, decorrente de Omissão de Rendimento Caracterizada por Depósitos Bancários com Origem não Comprovada e Multa Isolada por falta de Recolhimento de IRPF a Título de Carnê-leão.

O Termo de Verificação Fiscal, de fls. 322 e seguintes, relata:

- O Contribuinte apresentou extratos correspondentes aos seguintes bancos: Unibanco S/A e Banco do Brasil S/A e informou da impossibilidade de fornecer os extratos correspondentes aos outros bancos, fato que originou a emissão de Requisições de Movimentação Financeira (RMF) para os demais bancos.

• Foram excluídos valores coincidentes a débito e crédito efetuado entre os diversos bancos em um prazo de até sete dias, bem como foram excluídos os créditos inferiores à R\$ 500,00.

• O Contribuinte não apresentou qualquer documento que justificasse a origem dos valores creditados/depositados em suas contas correntes. Devido a ausência acerca da justificativa da origem dos depósitos bancários, foi lavrado o Auto de Infração.

O Contribuinte tomou ciência do Auto de Infração em 14/04/2003 (AR Postal fl. 327), tendo apresentado Impugnação, de fls. 330 e seguintes, em 14/05/2003, apresentando as seguintes alegações:

• **Depósito Bancário – ônus da prova, arbitramento e presunção legal**- discorda da autuação por entender que a presunção de omissão apurada mesmo que esteja embasada em depósitos bancários é ilegal, uma vez que não existe uma correlação lógica, direta e segura entre os valores depositados e os rendimentos omitidos, já que os depósitos bancários injustificados não culminam na renda auferida, o que poderia tornar nulo o lançamento em questão. Entende que o artigo 42 da Lei nº 9.430/96 contraria o próprio instituto da presunção legal por falta de nexo causal entre os depósitos bancários e os rendimentos auferidos. Afirma "pois subjacentes a tais valores pode estar, por exemplo, um empréstimo, uma doação, uma atividade comercial indevidamente exercida em nome da pessoa física, a movimentação financeira de atividades proibidas (doleiros e agiotas) etc". Entende que a exigência de tributo com base em fato gerador presumido é inconstitucional, por ter a fiscalização, no arbitramento, utilizado critérios desprovidos de legalidade e de qualquer materialidade que possa refletir a realidade do autuado, mesmo reconhecendo que sua movimentação bancária mensal era intensa. Considera que o critério dos "sete primeiros dias" utilizado no arbitramento é ilegal, para arbitrar a base de cálculo tomando como referência suas movimentações bancárias, é incompatível e totalmente desprovido de embasamento técnico, já que as operações são ininterruptas. Assim, posiciona-se de forma contrária e expressamente. Aduz que as bases de cálculos arbitradas pela fiscalização deviam ser desconsideradas por serem totalmente desprovidas de critérios técnico-legais, devendo assim, por conseqüência, ser anulado o auto de infração em referência, sob pena de estar-se ferindo os princípios constitucionais do não confisco e da legalidade, dada a disparidade entre os valores apontados pela fiscalização e os valores considerados pelo fiscalizado. Argumenta ainda que a exigência tributária com base em lançamento presuntivo além de inconstitucional também afronta ao princípio da estrita legalidade, previsto no aos artigos 97 do Código Tributário Nacional (CTN) e 150, inciso I da Constituição Federal, até porque a presunção de renda não pode ser equiparada a renda, por ter havido sequer o nascimento da obrigação tributária e também por completa ausência de subsunção do fato descrito no lançamento com a norma de incidência tributária prevista no texto constitucional.

• **Sigilo de profissional do advogado (Estatuto da Ordem)** - invoca os dispositivos da Lei nº 8.906/94, que tratam da ética e da disciplina, garantindo ao profissional da advocacia o sigilo profissional e a inviolabilidade de dados de qualquer natureza, pois entende que se o fizesse o contrário estaria quebrando o sigilo profissional, o que poderia até ensejar a nulidade do lançamento.

• **Origem e natureza dos depósitos bancários** - argumenta que os valores depositados em suas contas bancárias correspondem a valores pertencentes aos seus clientes, em decorrência de levantamento de alvarás judiciais, depósitos judiciais, custas judiciais e outras espécies. Insiste que os depósitos bancários são oriundos de sua atividade de advocacia na área de falências e concordatas que resultam em pagamentos que

decorrem de levantamentos judiciais frequentes para os quais utiliza-se de contas bancárias de sua titularidade para fazer as movimentações de verbas provenientes de acordos e pagamentos judiciais em prol de seus clientes, o que justifica o volume de suas operações bancárias.

• **Caráter confiscatório da multa de ofício** - insurge-se contra a multa aplicada de 75%, por considerá-la abusiva, confiscatória e inadmissível perante o art. 150, inciso IV, da Constituição Federal de 1988, daí porque entende que a penalidade aplicada deveria ser reduzida para o percentual de 20%, nos termos do no art. 61, da Lei nº 9.430/96.

• **Inconstitucionalidade dos juros de mora pela taxa SELIC** - afirma que a aplicação dos juros de mora pela taxa SELIC é ilegal, por entender que os percentuais aplicados não poderiam ser superiores aos limites previstos na Constituição Federal e na legislação de regência, o que resultaria incompatibilidade do instituto com os princípios constitucionais tributários.

A 5ª Turma da DRJ/SP2, na sessão de 19/11/2010, pelo Acórdão 17-46253, de fls. 487 e seguintes, julgou improcedente a Impugnação, nos seguintes termos:

*PRELIMINAR DE NULIDADE. INOCORRÊNCIA.*

*É legítimo o lançamento calcado em depósitos bancários, quando o contribuinte não comprova a origem dos recursos utilizados, por se configurar tal situação em fato suficiente para presunção de omissão de rendimentos, legalmente estabelecida.*

*PRELIMINAR - EXAME DA LEGALIDADE E CONSTITUCIONALIDADE DE LEIS.*

*Não compete à autoridade administrativa de qualquer instância o exame da legalidade ou constitucionalidade da legislação tributária, tarefa exclusiva do Poder Judiciário.*

*SIGILO PROFISSIONAL DO ADVOGADO. INAPLICABILIDADE COM RELAÇÃO A INFORMAÇÕES SOBRE ORIGEM DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS DO PRÓPRIO PROFISSIONAL.*

*Alegações acerca do sigilo profissional do advogado sobre aquilo que saiba em razão de seu ofício acerca de seus clientes, não podem ser opostas A. solicitação de informações acerca da origem de depósitos na conta bancária desse mesmo advogado.*

*MULTAS EXIGIDAS ISOLADAMENTE. - MATÉRIAS NÃO IMPUGNADAS.*

*Quando não ha contestação específica de multas isoladas exigidas por falta de recolhimento do Imposto de Renda da Pessoa Física devido a título de carnê-leão, tais matérias são consideradas como não impugnadas e o lançamento é mantido como definitivo.*

*DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO COMPROVADOS.*

*Consideram-se rendimentos omitidos os depósitos/créditos efetuados em contas mantidas junto a instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não logra comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. Alegações desacompanhadas de provas não têm o condão de elidir a presunção regularmente estabelecida.*

*MULTA DE OFÍCIO DE 75%. APLICABILIDADE.*

*A multa de ofício é prevista em disposição legal específica e tem como suporte fático a revisão de lançamento, pela autoridade administrativa competente, que implique imposto ou diferença de imposto a pagar.*

*JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGALIDADE.*

*Inexistência de ilegalidade na aplicação da taxa Selic devidamente demonstrada no auto de infração, porquanto o Código Tributário Nacional outorga à lei a faculdade de*

*estipular os juros de mora incidentes sobre os créditos não integralmente pagos no vencimento e autoriza a utilização de percentual diverso de 1%, desde que previsto em lei.*

**DECISÕES JUDICIAIS. EXTENSÃO.**

*As decisões judiciais, a exceção daquelas proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade de normas legais, não têm caráter de norma geral, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência senão àquela objeto da decisão*

Após 03 tentativas de citação do Contribuinte por AR, de fls. 506 (15/12/2010, 16/12/2010 e 17/12/2010), o Contribuinte foi notificado do Acórdão pelo edital de fls. 507, afixado em 24/01/2011 e retirado em 25/02/2011, vindo apresentar Recurso Voluntário, às fls. 508 e seguintes, em 04/02/2011, aduzindo os mesmos argumentos da Impugnação, complementando-a nos seguintes termos:

- **Prescrição intercorrente** – em razão do prazo decorrido entre a Impugnação e o Acórdão proferido pela DRJ ser de quase 08 anos, prazo muito superior aos 360 dias previsto no art. 24 da Lei nº 11.457/07. A demora no julgamento do processo administrativo fiscal viola a garantia de celeridade prevista no inciso no art. 5º, LXXVIII e o princípio da eficiência previsto no art. 37, ambos da CRFB, possibilitando a invalidação do ato decisório. Assim, o excesso de prazo acarretaria também a violação o direito a regular duração do processo administrativo, aos princípios da ampla defesa, legalidade (por falta de regular andamento ao processo), do devido processo legal, razoabilidade e violação a proibição de um tribunal de exceção (diante da mutilação do sistema administrativo, pois a corte Superior não estará apta a julgar uma demanda que ficou-se tanto tempo inerte).
- **Ilegalidade da presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/96** – contesta que resta ilegal a presunção da omissão de renda de pessoas físicas embasada somente em depósito bancário, bem como a ilegalidade do arbitramento com base nos depósitos dos primeiros 07 dias de cada mês.
- **Caráter confiscatório da multa de ofício** - insurge-se contra a multa aplicada de 75%, por considerá-la abusiva, confiscatória e inadmissível perante o art. 150, inciso IV, da Constituição Federal de 1988, daí porque entende que a penalidade aplicada deveria ser reduzida para o percentual de 20%, nos termos do no art. 61, da Lei nº 9.430/96.

Em maio de 2014, o Contribuinte apresentou petição requerendo a prioridade de tramitação por idade.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Nathália Mesquita Ceia.

O recurso é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

Inicialmente, cabe destacar que o Contribuinte apresentou, em 25/07/2014, em sede de Memoriais, reforço ao argumento da **prescrição intercorrente**, bem como alegou a **decadência** do lançamento para o ano calendário de 1997 e a inconstitucionalidade da **quebra do sigilo bancário pela fiscalização sem autorização judicial**.

Tendo em vista que a argumentação acerca da quebra do sigilo bancário sem autorização judicial não foi apresentada tempestivamente em sede recursal (Recurso Voluntário), dela não conheço. Quanto à argumentação referente à prescrição intercorrente, a mesma foi apresentada em sede recursal, portanto dela conheço. No tocante à decadência, por se tratar de matéria de ordem pública, conheço de ofício.

## I. DAS PRELIMINARES

### I.1. Da Decadência

A possibilidade dos órgãos decisórios da esfera administrativa reconhecer a decadência de ofício tem por fundamento mediato o princípio da legalidade e a atividade administrativa plenamente vinculada a qual está jungida a administração tributária, na forma do art. 149 e seu parágrafo único do Código Tributário Nacional (CTN).

O fundamento imediato encontra-se no art. 7º incisos IV e V da Portaria MF nº 341/11, nos seguintes termos:

Art. 7º São deveres do julgador:

(...)

IV - cumprir e fazer cumprir as disposições legais a que está submetido; e

V - observar o disposto no inciso III do art. 116 da Lei nº 8.112, de 1990, bem como o entendimento da RFB expresso em atos normativos.

A Súmula do CARF nº 38 estabelece que o fato gerador do imposto de renda sobre rendimentos omitidos em razão de depósitos bancários de origem não comprovada ocorre no último dia do ano calendário, em havendo pagamento antecipado, a decadência rege-se pelo art. 150, § 4º do CTN.

***Súmula CARF nº 38 - 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.***

No que concerne ao prazo decadencial para o lançamento por homologação o Superior Tribunal de Justiça, em sede de recurso repetitivo, pacificou o entendimento de que a aplicação do art. 150, §4º do CTN ocorre na hipótese de homologação de lançamento com pagamento antecipado. Não havendo o pagamento antecipado a hipótese é de lançamento de ofício (art. 173, I do CTN). Confira-se:

TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. TERMO INICIAL: (A) PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE AO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR, SE NÃO HOUVE ANTECIPAÇÃO DO PAGAMENTO (CTN, ART. 173, I); (B) FATO GERADOR, CASO TENHA OCORRIDO RECOLHIMENTO, AINDA QUE

PARCIAL (CTN, ART. 150, § 4º). PRECEDENTES DA 1ª SEÇÃO. PRESCRIÇÃO. TERMO INICIAL.

1. O prazo decadencial para efetuar o lançamento do tributo é, em regra, o do art. 173, I, do CTN, segundo o qual "o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado".

2. Todavia, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação — que, segundo o art. 150 do CTN, "ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa" e "opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa" —, há regra específica. Relativamente a eles, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN. Precedentes da 1ª Seção: ERESP 101.407/SP, Min. Ari Pargendler, DJ de 08.05.2000; ERESP 279.473/SP, Min. Teori Zavascki, DJ de 11.10.2004; ERESP 278.727/DF, Min. Franciulli Netto, DJ de 28.10.2003.

3. Tratando-se de tributo sujeito a lançamento por homologação, mas ausente a antecipação do pagamento, ainda que parcial, há de se aplicar a norma prevista no art. 173, I, do CTN, contando-se o prazo quinquenal a partir do primeiro dia do exercício seguinte ao daquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, não havendo que se falar em prazo decadencial de dez anos a contar do fato gerador.

4. Portanto, considerando a data de 31.05.1995 como de constituição definitiva do crédito tributário, porque dia da notificação do lançamento realizado de ofício, tem-se que o prazo prescricional teve início em 01.06.1995. Assim, quando da propositura do executivo fiscal, em 30.08.2002, já havia decorrido o prazo quinquenal previsto no art. 174 do CTN para cobrança do crédito tributário mas sim de lançamento de ofício em razão da omissão e inexatidão da declaração (REsp nº 811.243/CE Min. Teori Albino Zavascki, 1º Turma, DJ 02.05.06)

Conforme DIRPF/98 (ano calendário de 1997), de fls. 307, verifica-se que há reportado imposto pago (retido na fonte) de R\$ 700,50. Uma vez que não houve questionamento da fiscalização quanto ao não pagamento do referido montante, entendo que houve o pagamento do imposto referente ao ano calendário de 1997.

Diante do exposto, o prazo decadencial para o ano calendário de 1997 tem por prazo inicial 01/01/1998, encerrando-se em 31/12/2002, 05 (cinco) anos contados a partir da ocorrência do fato gerador.

O lançamento se aperfeiçoa com a ciência do sujeito passivo que no caso em tela ocorreu em 14/04/2003, após o prazo legal para constituição do crédito tributário referente ao ano calendário de 1997, restando assim decaído a pretensão da Fazenda Pública quanto à constituição do crédito tributário apurado.

Assim, reconheço de ofício a decadência do lançamento para o ano calendário de 1997.

## I.2. Da Prescrição Intercorrente

O Contribuinte defende que entre a apresentação da Impugnação (14/05/2003) e a notificação do Acórdão recorrido (10/01/2011) haveria ocorrido a prescrição intercorrente

diante da inércia da Administração em decidir o contencioso administrativo, eis que transcorridos quase 08 (oito) anos.

Não há previsão legislativa específica para o Processo Administrativo Fiscal de prescrição intercorrente, semelhante às previsões para o Processo Tributário Judicial (§4º do art. 40 da Lei nº 6.830/80 – LEF) ou legislação sobre prescrição punitiva do poder de polícia na esfera administrativa (§1º do art. 1º da Lei nº 9.873/99).

O prazo previsto no art. 24 da Lei nº 11.457/07 não se trata de prazo prescricional. O referido prazo não tem a mesma natureza dos prazos para as partes, denominados próprios, cujo descumprimento acarreta a preclusão. Trata-se de prazo que, embora improrrogável, é impróprio, semelhante aos prazos dos juízes e seus auxiliares, a significar que a extemporaneidade da prolação do Acórdão não invalida a decisão.

O reconhecimento quanto à natureza imprópria do prazo não torna a norma contida no art. 24 da Lei nº 11.457/07 inoperante, pelo contrário, o não cumprimento do referido prazo sujeita a Autoridade Tributária inerte ao remédio constitucional do Mandado de Segurança. Diante da natureza do prazo contido no art. 24 da Lei nº 11.457/07, a mora no atendimento ao referido prazo não acarreta a anulação do processo administrativo tributário, mas sim a interposição de remédio constitucional.

No que diz respeito a prescrição propriamente dita, não se pode aduzir prescrição intercorrente por quanto não há como se prescrever algo que não se pode executar, pois o crédito tributário encontra-se com sua exigibilidade suspensa na forma do art. 151, III do CTN:

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

(...)

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

O presente posicionamento já restou consolidado na Súmula do CARF nº 11, razão pela qual se afasta o argumento de prescrição intercorrente:

***Súmula CARF nº 11 - Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.***

### I.3. Do Sigilo Profissional

O Contribuinte afirma que os créditos e débitos em suas contas bancárias são correspondentes a valores de clientes, em decorrência de levantamento de alvarás judiciais, depósitos judiciais, custas judiciais e outras espécies, bem como os respectivos repasses. Assim, uma vez que os valores mencionados são de propriedade dos seus clientes e como o art. 7º da Lei nº 8.906/94 (Estatuto da OAB) lhe impõe o dever de sigilo profissional, estaria impedido de revelar a Autoridade Tributária a origem e os destinos dos valores. Confira-se:

Art. 7º São direitos do advogado:

(...)

II - ter respeitada, em nome da liberdade de defesa e do sigilo profissional, a inviolabilidade de seu escritório ou local de trabalho, de seus arquivos e dados, de sua correspondência e de suas comunicações, inclusive telefônicas ou afins, salvo caso de busca ou apreensão determinada por magistrado e acompanhada de representante da OAB;

(redação ao tempo do Fato Gerador)

A argumentação do Contribuinte não se sustenta haja vista que não acarreta violação ao sigilo profissional do advogado a imputação de valores que circularam em suas contas bancárias aos respectivos clientes. A simples imputação quanto a qual cliente se referia determinado depósito, com o correspondente débito concernente à transferência ao cliente não viola o sigilo profissional, uma vez que o Contribuinte não estaria revelando, o conteúdo do trabalho jurídico realizado, informações ou documentos que obteve em decorrência do patrocínio da causa.

A solicitação da fiscalização acerca da justificativa quanto a origem/natureza dos depósitos bancários não perpassa pela revelação de questões técnicas jurídicas manejadas pelos profissionais da advocacia, mas se trata do fornecimento de informações no âmbito da atividade empresarial, econômica e financeira do advogado que não encontra abrigo ao sigilo profissional.

O art. 7º da Lei nº 8.906/94 visa resguardar o conteúdo das informações e documentos repassados pelo cliente ao advogado. A jurisprudência colacionada pelo Contribuinte deixa transparente o presente ponto, uma vez que foi vedado à autoridade judicial apreender documentos que estavam de posse do advogado em razão do exercício da profissão, bem como a revelação pelo patrono de fatos que obteve em razão do exercício da profissão.

Como bem destacou a 5ª Turma da DRJ/SP2 as informações solicitadas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil referem-se aos aspectos fiscais e tributários da movimentação econômico-financeira do Contribuinte, nada tendo a ver com informações que este porventura detenha relativas aos seus clientes, em razão de seu ofício profissional.

Isso posto, uma vez que as informações solicitadas não adentram no conteúdo do patrocínio da causa, não se vislumbra violação do sigilo profissional do advogado e imputação de valores que transitaram em suas contas aos respectivos clientes.

## II. DO MÉRITO

### II.1. Depósito Bancário

O Contribuinte alega a ilegalidade do art. 42 a Lei nº 9.430/96 por ausência de nexo causal entre os depósitos e os rendimentos auferidos. Pondera que não seria possível o arbitramento do imposto unicamente com base nos depósitos bancários, para tanto cita o enunciado nº 182 do TRF, bem como jurisprudência sobre o tema.

Conforme a vasta jurisprudência deste Conselho, as argumentações levantadas pelo Contribuinte não se sustentam a partir da vigência da Lei nº 9.430/96 (art. 42) que determinou recair sobre o contribuinte o ônus de comprovar a origem dos depósitos bancários,

sob pena de se presumir que os próprios depósitos são rendimentos omitidos, sujeitos à aplicação da tabela progressiva:

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.

§1 O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§2 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.

Cabe apontar que fundamento utilizado para Autoridade Lançadora não é § 5º do art. 6º da Lei nº 8.021/90 que embasou o Enunciado 182 da Súmula do TFR, mas sim o art. 42 da Lei nº 9.430/96, artigo este criado pelo mesmo ato normativo que revogou § 5º do art. 6º da Lei nº. 8.021/90.

Assim, a partir da sua produção de efeitos o art. 42 da Lei nº 9.430/96 passa a caracterizar como omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantido junto à instituição financeira, em relação às quais o titular, pessoa jurídica, regularmente intimada, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. O referido dispositivo traz conteúdo distinto do §5º do art. 6º da Lei nº 8.021/90:

Art. 6º O lançamento de ofício, além dos casos já especificados em lei, far-se-á arbitrando-se os rendimentos com base na renda presumida, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza.

(...)

§ 5º O arbitramento poderá ainda ser efetuado com base em depósitos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras, quando o contribuinte não comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações. (Revogado pela lei nº 9.430, de 1996).

Nota-se que o *caput* do dispositivo revogado, expressamente, exige a exteriorização de sinais de riqueza, servindo os depósitos como meros indícios, como sustenta o Contribuinte. Todavia, o referido requisito não é mais exigido pelo art. 42 da Lei nº 9.430/96.

Diante da alteração legislativa, a autoridade tributária não mais está obrigada a comprovar o consumo da renda, a transparecer sinais exteriores de riqueza (acréscimo patrimonial ou dispêndio) incompatíveis com os rendimentos declarados, como ocorreria sob a égide do revogado § 5º do art. 6º da Lei nº 8.021/90.

Diante do novo preceito normativo a presunção lógica entre os depósitos bancários e a omissão de rendimentos, pretendido pelo Contribuinte, como a exteriorização de riqueza não é mais exigido pelo novo comando normativo. A presunção lógica foi substituída pela presunção jurídica trazida pelo preceito normativo criado pelos representantes do contribuinte no poder legislativo.

Desta feita, os argumentos de defesa levantados pelo Contribuinte estão deslocados temporalmente. Destaca-se que o presente posicionamento já se encontra pacificado na presente Corte Administrativa conforme Súmula do CARF nº 26:

*Súmula CARF nº 26 - A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.*

Prosseguindo é mister observar que a presunção legal trazida pelo art. 42 da Lei nº 9.430/96 é aplicável aos fatos geradores a partir do ano calendário de 1997.

O Enunciado 182 da Súmula do TFR foi publicado no DJ em 07/10/1985, abordando o preceito normativo contido no § 5º do art. 6º da Lei nº 8.021/90, que conforme já exposto foi revogado pelo art. 42 da Lei nº 9.430/96. O Acórdão 103-11.723 citado pelo Contribuinte aborda os exercícios de 1993 e 1994, o Acórdão CSRF/01-02.741 aborda os exercícios de 1991 a 1993, o Acórdão 104-15.092 aborda os exercícios de 1987 a 1991. Logo, a fundamentação jurisprudencial do Contribuinte é anacrônica, abordando entendimento anterior a janeiro de 1997, início da eficácia da lei ora em tela.

Logo, tais julgados não são parâmetros para embasar a pretensão do Contribuinte, uma vez que o presente Auto de Infração apura omissão de rendimentos referente aos anos calendários de 1997 e 1998, ou seja, fatos geradores ocorridos sob a égide do art. 42 da Lei nº 9.430/96.

Ressalta-se que até a presente data o referido dispositivo legal encontra-se vigente e eficaz, sendo poder dever da administração tributária, diante da atividade plenamente vinculada exposta nos art. 3º e 14, parágrafo único, ambos do CTN, promover o lançamento com base na referida legislação.

O Contribuinte também aponta ser ilegal o arbitramento do imposto de renda com base nos sete primeiros dias de movimentação bancária de cada mês.

Cabe pontuar que não ocorreu arbitramento da base de cálculo do Imposto de Renda com base nos depósitos dos sete primeiros dias de cada mês. O Contribuinte compreendeu de forma equivocada o seguinte trecho do Termo de Verificação Fiscal e fls. 322:

*Após o recebimentos das informações referentes as movimentações financeiras de todos os bancos, efetuamos a conciliação bancária entre eles, com a finalidade de excluir os valores coincidentes a débito e crédito, efetuados entre os diversos bancos num prazo de até sete dias, assim como, excluimos também os créditos inferiores a R\$ 500,00 (quinhentos reais).*

O inciso I do §3º do art. 42 da Lei nº 9.430/96 determina que não serão considerados para efeitos de omissão de rendimentos decorrente de depósitos bancário de origem não comprovada as transferências entre contas do mesmo titular:

Art. 42 – (...)

(...)

§ 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;

O Documento de Ordem de Crédito (DOC) e a Transferência Eletrônica Disponível (TED) não são compensados imediatamente, podendo levar até 48 horas, tempo este que pode aumentar levando em consideração alguns eventos, como feriados, finais de semana etc. Desta feita, a Autoridade Lançadora estipulou um prazo, extremamente razoável, de 07 dias para compensação de TED e DOC. Assim, todos os depósitos que tivesse um valor coincidente com um débito em outra conta do Contribuinte dentro de um prazo de 07 dias a Autoridade Lançadora compreendeu estar amparada pelo inciso I do §3º do art. 42 da Lei nº 9.430/96, excluindo assim o referido montante da incidência tributária.

Desta feita, não houve arbitramento da base de cálculo do Imposto de Renda com base nos sete primeiros dias do mês. A Autoridade Lançadora utilizou como base de cálculo o somatório de todos os efetivos depósitos não justificados existentes na conta do recorrente, tendo por fundamento a presunção contida no art. 42 da Lei nº 9.430/96.

## II.2. Caráter Confiscatório da Multa de Ofício de 75%

O Contribuinte insurge-se contra a multa de ofício aplicada de 75%, por considerá-la abusiva, confiscatória e inadmissível perante o art. 150, inciso IV, da Constituição Federal, daí porque entende que a penalidade aplicada deveria ser reduzida para o percentual de 20%, nos termos do no art. 61, da Lei nº 9.430/96.

A vedação ao confisco estabelecida na CRFB é dirigida ao legislador. Tal princípio orienta a feitura da lei, que deve observar a capacidade contributiva e não pode dar ao tributo a conotação de confisco.

A ponderação quanto à razoabilidade e o efeito confiscatório do inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/96 perpassa pela ponderação da constitucionalidade dos referidos dispositivos em face do art. 150, IV da CRFB e do princípio constitucional implícito da razoabilidade. Confira-se:

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

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

Diante da atividade plenamente vinculada a qual está jungida a Administração Tributária, seja quanto a cobrança do tributo (art. 3º do CTN), seja quanto procedimento de lançamento do fato gerador (art. 142 do CTN), é poder dever da presente Corte Administrativa aplicar a legislação vigente ao tempo do fato gerador sob pena de responsabilidade funcional.

Assim, uma vez que a Súmula do CARF nº 2, aponta que a presente Corte não possui atribuição para análise da constitucionalidade da legislação, não há como afastar a aplicação do art. 44, I da Lei nº 9.430/96 ao caso em tela. Confira-se:

***Súmula do CARF nº 02 - O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.***

Acrescente-se que até a presente data não há notícia quanto existência de liminar em Ação Direta de Inconstitucionalidade para suspender a vigência do inciso I da Lei nº 9.430/96, bem como a existência de decisão proferida em sede de controle concentrado ou em sede de Recurso Repetitivo compreendendo ser confiscatório a multas previstas nos respectivos dispositivos legais.

Neste senda, não procede o pleito do Contribuinte para redução da multa de ofício, uma vez que os percentuais aplicáveis ao presente caso encontram-se dentro dos parâmetros estipulados pela legislação em vigor.

### **Conclusão**

Diante do exposto, oriento meu voto no sentido de declarar de ofício a decadência do lançamento para o ano calendário de 1997 e rejeitar as preliminares, no mérito, negar provimento ao Recurso Voluntário.

*Assinado Digitalmente*  
Nathália Mesquita Ceia