



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13855.003481/2009-42
ACÓRDÃO	2202-011.606 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	4 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ANTONIO MARIO DE TOLEDO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2006, 2007

FATO GERADOR DE IRPF SOBRE DEPÓSITOS DE ORIGEM NÃO IDENTIFICADA. APURAÇÃO ANUAL. 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.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. REPASSE.

Sujeitam-se à incidência tributária os rendimentos de prestação de serviços de advocacia, quando o sujeito passivo da obrigação tributária não lograr provar que os valores recebidos em decorrência de ações judiciais, mediante depósitos em suas contas correntes, foram efetiva e concretamente transferidos àqueles que alega serem os titulares dos rendimentos.

INTIMAÇÃO EM NOME DO ADVOGADO. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF Nº 110

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, exceto a alegação relativa ao abatimento da multa isolada do montante exigido em dobro, e, na parte conhecida, dar-lhe provimento parcial para desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%.

Assinado Digitalmente

Henrique Perlatto Moura – Relator

Assinado Digitalmente

Ronnie Soares Anderson – Presidente

Participaram da reunião de julgamento os conselheiros Andressa Pegoraro Tomazela, Henrique Perlatto Moura, Marcelo Valverde Ferreira da Silva, Thiago Buschinelli Sorrentino, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ronnie Soares Anderson (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos ocorridos até o julgamento da impugnação, transcrevo abaixo trecho do relatório do acórdão recorrido:

O presente processo trata de exigência constante de Auto de Infração relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física dos exercícios de 2008 e 2007, anos-calendário de 2007 e 2006, no qual se apurou crédito tributário no valor total de R\$ 4.293.985,24 (Quatro Milhões, Duzentos e Noventa e Três Mil, Novecentos e Oitenta e Cinco Reais e Vinte e Quatro Centavos), assim composto:

Imposto: R\$ 1.583.220,32

Juros de Mora (calculados até 30/11/2010): R\$ 339.663,27

Multa Proporcional (passível de redução): R\$ 2.367.414,80

Multa Exigida Isoladamente (Passível de Redução): R\$ 3.686,85

Valor do crédito tributário apurado: R\$ 4.293.985,24

Em conclusão, procedeu-se à lavratura do Auto de Infração (fls. 04/21) e Termo de Verificação Fiscal (fls. 22/91), inclusive Demonstrativo de Apuração do IRPF, em que foram apuradas as seguintes infrações:

001 - DEDUÇÃO DA BASE DE CALCULO PLEITEADA INDEVIDAMENTE (AJUSTE ANUAL) DEDUÇÃO INDEVIDA DE DESPESAS DE LIVRO CAIXA Redução indevida da Base de Cálculo com despesas escrituradas em Livro Caixa, conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 22 à 91, o qual é parte integrante do presente auto.

ENQUADRAMENTO LEGAL: Art. 11, § 3º do Decreto-Lei nº 5.844/43; Art. 6º e §§, da Lei nº 8.134/90; Art. 8º, inciso II, alínea "g", da Lei nº 9.250/95 e Arts. 73 e 75 do RIR/99.

002 - DEDUÇÃO DA BASE DE CALCULO PLEITEADA INDEVIDAMENTE (CARNÊ-LEÃO).

Glosa de despesas escrituradas em Livro Caixa, conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 22 à 91, o qual é parte integrante do presente auto.

ENQUADRAMENTO LEGAL: Art. 11, § 3º do Decreto-Lei nº 5.844/43; Art. 6º e §§, da Lei nº 8.134/90; Art. 4º, inciso I, 34 da Lei nº 9.250/95.; Arts 73, 75 e 76, inciso I do RIR/99.

003-DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS COM ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em contas de depósito ou de investimento, mantidas em instituições financeiras, em relação aos quais o sujeito passivo, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 22 à 91, o qual é parte integrante do presente auto.

ENQUADRAMENTO LEGAL: Art. 849 do RIR/99; Art. 1º da Lei nº 11.119/05; Art. 1º da Lei nº 11.311/06 e Art. 1º da Lei nº 11.482/2007.

004 - OMISSÃO DE RENDIMENTOS

Omissão de rendimentos apurado conforme o Termo de Verificação Fiscal de fls. 22 à 91, o qual é parte integrante do presente auto.

ENQUADRAMENTO LEGAL: Enquadramento Legal: Arts. 1º, 2º, 3º e §§ da Lei nº 7.713/1988; Arts. 1º ao 3º da Lei nº 8.134/1990; Arts. 37, 38, 43, 56 e 83 do RIR/99; Art. 1º da Lei nº 11.119/05; Art. 1º da Lei nº 11.311/06 e Art. 1º da Lei nº 11.482/2007.

005 - MULTAS ISOLADAS FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPF DEVIDO A TÍTULO DE CARNÊ-LEÃO Falta de recolhimento do Imposto de Renda da Pessoa Física devido a título de carnê- leão, apurado conforme o Termo de Verificação Fiscal de fls. 22 à 91, o qual parte integrante do presente auto.

ENQUADRAMENTO LEGAL: Art. 8º da Lei no 7.713/88 c/c arts. 43 e 44, inciso II, alínea "a", da Lei no 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07 c/c art. 106, inciso II, alínea "c" da Lei nº 5.172/66

Sobreveio o acórdão nº 08-38.098, proferido pela 6ª Turma da DRJ/FOR (fl. 1999-2025), que entendeu que houve impugnação parcial do lançamento e a julgou improcedente, nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2006, 2007

NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADE.

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

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. REPASSE.

Sujeitam-se à incidência tributária os rendimentos de prestação de serviços de advocacia, quando o sujeito passivo da obrigação tributária não lograr provar que os valores recebidos em decorrência de ações judiciais, mediante depósitos em suas contas correntes, foram efetiva e concretamente transferidos àqueles que alega serem os titulares dos rendimentos.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Caracterizam omissão de rendimentos, sujeitos ao lançamento de ofício, os valores creditados em contas de depósito mantidas junto às instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Invocando uma presunção legal de omissão de rendimentos, fica a autoridade lançadora com o ônus de provar apenas o fato indiciário relativo ao depósito bancário, transferindo-se ao contribuinte o ônus de provar que tal depósito não representa rendimento ou que esse rendimento foi previamente tributado.

APRESENTAÇÃO DE PROVAS.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; refira-se a fato ou a direito superveniente ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

MULTA QUALIFICADA (150%).

Sobre o imposto apurado em procedimento fiscal, incide multa de ofício qualificada (150%) sempre que o contribuinte, mediante uma das condutas

dolosas previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, busque defraudar o fisco. Art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430/1996.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo contribuinte.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cumprido destacar que a DRJ entendeu que as seguintes matérias teriam sido não impugnadas:

- a) Dedução indevida na base de cálculo do imposto (ajuste anual) através de dedução de despesas de Livro Caixa, no período de janeiro a dezembro de 2006;
- b) Dedução indevida na base de cálculo do imposto (carnê - leão) através de dedução de despesas de Livro Caixa, no período de janeiro a dezembro de 2006;
- c) Omissão de rendimentos nos anos de 2006 e 2007, caracterizados por valores creditados em contas correntes mantidas em instituições financeiras, sem comprovação, por documentação hábil e idônea, da origem dos recursos utilizados nessas operações;
- d) Omissão de rendimentos nos anos de 2006 e 2007, caracterizados por recursos recebidos em nome de seus clientes, derivados de alvarás judiciais de levantamento de depósitos, sem comprovação de posterior repasse dos montantes respectivos aos clientes beneficiários finais.
- e) Multas isoladas – Falta de recolhimento do IRPF a título de Carnê-Leão. (...)

Em sua impugnação de fls 1575 a 1588, a defesa, contesta o lançamento arguindo em síntese que os rendimentos considerados omitidos caracterizados por depósitos bancários com origem não comprovada ou recebidos e não repassados aos seus clientes foram, sim, comprovados e não omitidos, assim como não podem ensejar nova exigência de imposto de renda, sob pena de bitributação dos montantes em pauta e que tampouco a multa qualificada, caso a exigência tributária seja, por argumento, mantida, pode ser imputada ao autuado, por inexistência de simulação ou fraude no caso em exame. Assevera também que faz juntar a documentação pertinente aos valores supostamente omitidos, consistente nos recibos de repasse dos valores depositados nas contas do Impugnante proveniente dos alvarás judiciais, indicando a retransmissão total de tais valores (planilhas e cópias de recibos de repasse).

Contudo, no que se refere às despesas lançadas em Livro Caixa e glosadas pela fiscalização, o impugnante informa que o débito foi devidamente parcelado nos

termos da Lei nº 11.941, de 27 de maio de 2009, de forma que o correspondente crédito tributário alegadamente encontra-se suspenso nos termos da legislação de regência. Informa também que, em função de seu pleito de parcelamento, desiste do seu direito de impugnar, nesta parte, o lançamento, bem como renuncia, nos termos do artigo 13 da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 06, de 2009, a quaisquer alegações de direito que possam fundar sua defesa acerca deste tema.

Desse modo, **considera-se não impugnada a parte da presente notificação, referente as despesas lançadas em Livro Caixa glosadas pela fiscalização no valor de R\$ 35.954,75 e a multa isolada por falta de recolhimento do IRPF a título de Carnê-Leão no valor de R\$ 3.686,85**, conforme quadro demonstrativo abaixo:

$R\$ 35.954,75(\text{Livro Caixa}) \times 0,275 = R\$ 9.887,56$ (Imposto não contestado)

Portanto, resta para julgamento o IRPF no valor de R\$ 1.573.332,76 (R\$ 1.583.220,32 – R\$ 9.887,56) acrescido da multa de 150%. (fls. 2008-2009)

Cientificada em 27/06/2017 (fl. 2045), a parte Recorrente interpôs Recurso Voluntário em 26/07/2017 (fls. 2048-2070) em que defende:

Preliminares:

- Nulidade do auto de infração originário pois o IRPF dos depósitos deveria ter sido apurado com bases mensais e não anuais;
- É necessária a conversão do processo em diligência para comprovar os pagamentos que teriam sido realizados em dinheiro com base nos recibos apresentados;
- A multa isolada que decorrente das despesas de livro caixa paga no parcelamento deve ser abatida da multa exigida em dobro (embora no tópico peça a exclusão do montante em “cobro”);

Mérito:

- Necessidade de exclusão dos valores constantes da autuação com relação ao levantamento de alvarás diretamente em contas da Recorrente;
- Exclusão dos valores questionados cujo repasse ao beneficiário tenha sido comprovado mediante recibo;
- A inaplicabilidade da multa de ofício qualificada;

Foram apresentados memoriais em que os argumentos recursais são repisados.
É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Henrique Perlatto Moura**, Relator

Conheço parcialmente do Recurso Voluntário pois é tempestivo e preenche os pressupostos de admissibilidade, mas faço o destaque com relação ao tópico não conhecido abaixo.

A lide versa sobre a exigência de IRPF sobre depósitos de origem não identificada e a Recorrente alega a nulidade por não ter sido realizada a apuração em bases mensais, necessidade de diligência para comprovação dos pagamentos realizados em espécie e necessidade de se abater a multa isolada da multa lançada do montante em dobro.

A Recorrente cita decisões administrativas que supostamente convalidam o seu pleito, razão pela qual informo que apenas as decisões vinculantes proferidas pelo Poder Judiciário e as Súmulas administrativas são de reprodução obrigatória nesta esfera de julgamento.

Destaco, primeiro, que a diligência não se presta a substituir as provas que deveriam ter sido produzidas pela própria Recorrente em conjunto com a impugnação, de modo que indefiro sua realização.

Ademais, há um ponto que suscita estranheza no Recurso Voluntário que diz respeito ao ponto II.3, em que o tópico pede o abatimento da multa isolada do montante exigido em dobro, mas no tópico pede a exclusão do montante em “cobro”. Dada a completa ausência de fundamentação legal para este tópico, de duas uma, ou se está diante de um pedido de abatimento do valor pago a título de multa isolada no valor lançado a título de multa qualificada – pedido que careceria de fundamento legal e seria improcedente –; ou se trata de pedido de exclusão dos valores já pagos do lançamento em discussão – matéria sobre a qual se operou a renúncia à discussão administrativa e será apurada em sede de liquidação pela unidade de origem.

Feito este esclarecimento, entendo que o pedido da Recorrente mais se aproxima da exclusão do montante em “cobro”, como se verifica do próprio pedido formulado à p. 2067, razão pela qual deixo de conhecer deste pedido, que será objeto de liquidação pela unidade de origem após o deslinde do contencioso.

Por fim, entendo que o pedido de intimação direcionado ao endereço do advogado deve ser indeferido pela aplicação da Súmula CARF nº 110, nos termos abaixo:

Súmula CARF nº 110

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo.

A nulidade suscitada pela Recorrente de que a apuração dos rendimentos lastreados em depósitos de origem não identificada deveria ser feita com bases mensais se confunde, em verdade, com o mérito da controvérsia e encontra óbice na Súmula CARF nº 30, nos termos abaixo:

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.

Dessa forma, entendo por rejeitar esta preliminar suscitada e enfrentar o mérito.

Da tributação dos depósitos bancários de origem não identificada

Conforme destacado no acórdão nº 2202-009.936, de Relatoria da Conselheira Sonia Accioly, a questão relativa à tributação dos depósitos bancários possui raízes na década de 1990, em que a Lei nº 8.021, de 1990, previu a possibilidade de se tributar rendimentos presumidamente auferidos pelo contribuinte, nos termos do artigo 6º, abaixo transcrito:

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.

§1º. Considera-se sinal exterior de riqueza a realização de gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte.

§2º. Constitui renda disponível a receita auferida pelo contribuinte, diminuída dos abatimentos e deduções admitidos pela legislação do Imposto de Renda em vigor e do Imposto de Renda pago pelo contribuinte.

§3º. Ocorrendo a hipótese prevista neste artigo, o contribuinte será notificado para o devido procedimento fiscal de arbitramento.

§4º. No arbitramento tomar-se-ão como base os preços de mercado vigentes à época da ocorrência dos fatos ou eventos, podendo, para tanto, ser adotados índices ou indicadores econômicos oficiais ou publicações técnicas especializadas.

§5.º. 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.

§6.º. Qualquer que seja a modalidade escolhida para o arbitramento, será sempre levada a efeito aquela que mais favorecer o contribuinte.

Veja-se que seria possível apurar com base em sinais exteriores de riqueza rendimentos omitidos, embora os depósitos bancários consistissem em instrumento para a realização do arbitramento. Apenas em 1997, com a entrada em vigor da Lei nº 9.430, de 1996, é que os depósitos bancários passaram a ser, em verdade, a evidência da renda presumida, conforme se verifica nos termos abaixo:

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.

Cabe adicionar que o Supremo Tribunal Federal (STF) reconheceu a constitucionalidade do artigo 42, da Lei nº 9.430, de 1996, quando do julgamento do RE 855.649, afetado como Tema de Repercussão Geral nº 842, nos termos da ementa abaixo:

DIREITO TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITA. LEI 9.430/1996, ART. 42. CONSTITUCIONALIDADE. RECURSO EXTRAORDINÁRIO DESPROVIDO. 1. Trata-se de Recurso Extraordinário, submetido à sistemática da repercussão geral (Tema 842), em que se discute a Incidência de Imposto de Renda sobre os depósitos bancários considerados como omissão de receita ou de rendimento, em face da previsão contida no art. 42 da Lei 9.430/1996. Sustenta o recorrente que o 42 da Lei 9.430/1996 teria usurpado a norma contida no artigo 43 do Código Tributário Nacional, ampliando o fato gerador da obrigação tributária. 2. O artigo 42 da Lei 9.430/1996 estabelece que 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. 3. Consoante o art. 43 do CTN, o aspecto material da regra matriz de incidência do Imposto de Renda é a aquisição ou disponibilidade de renda ou acréscimos patrimoniais. 4. Diversamente do apontado pelo recorrente, o artigo 42 da Lei 9.430/1996 não ampliou o fato gerador do tributo; ao contrário, trouxe apenas a possibilidade de se impor a

exação quando o contribuinte, embora intimado, não conseguir comprovar a origem de seus rendimentos. 5. Para se furtar da obrigação de pagar o tributo e impedir que o Fisco procedesse ao lançamento tributário, bastaria que o contribuinte fizesse mera alegação de que os depósitos efetuados em sua conta corrente pertencem a terceiros, sem se desincumbir do ônus de comprovar a veracidade de sua declaração. Isso impediria a tributação de rendas auferidas, cuja origem não foi comprovada, na contramão de todo o sistema tributário nacional, em violação, ainda, aos princípios da igualdade e da isonomia. 6. A omissão de receita resulta na dificuldade de o Fisco auferir a origem dos depósitos efetuados na conta corrente do contribuinte, bem como o valor exato das receitas/rendimentos tributáveis, o que também justifica atribuir o ônus da prova ao correntista omissor. Dessa forma, é constitucional a tributação de todas as receitas depositadas em conta, cuja origem não foi comprovada pelo titular. 7. Recurso Extraordinário a que se nega provimento. Tema 842, fixada a seguinte tese de repercussão geral: "O artigo 42 da Lei 9.430/1996 é constitucional".

(RE 855649, Relator(a): MARCO AURÉLIO, Relator(a) p/ Acórdão: ALEXANDRE DE MORAES, Tribunal Pleno, julgado em 03-05-2021, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-091 DIVULG 12-05-2021 PUBLIC 13-05-2021)

Destaca-se, por oportuno, que a presunção que lastreia este lançamento é relativa e poderia ter sido infirmada pela defesa. Isso, pois a administração, ao se valer de uma presunção relativa, prova um fato (depósito de origem não comprovada) que passa a ter efeitos tributários (presunção de receita omitida), trata-se de signo da existência do fato jurídico tributário, como ensina Leonardo Sperb de Paola:

As presunções legais relativas oferecem um posto de apoio para o administrador, descrevendo os fatos que, uma vez provados, são considerados, pelo legislador, suficientes para caracterizar a existência de um fato jurídico tributário. Já vimos que, ao contrário do que se dá com as presunções absolutas, o fato mencionado na norma que dispõe sobre a presunção legal relativa não é, ele mesmo, quando configurado, um fato jurídico tributário. Seu valor está em servir como signo da existência do fato jurídico tributário. (PAOLA, Leonardo Sperb. Presunções e ficções no Direito Tributário. Belo Horizonte: Del Rey, 1997. p. 112)

Uma vez que se trata de presunção relativa, cria-se uma inversão do ônus probatório, como nos lembra Sonia Accioly com base em Luiz Bulhões Pedreira:

O efeito prático da presunção legal é inverter o ônus da prova: invocando-a, a autoridade lançadora fica dispensada de provar, no caso concreto, que ao negócio jurídico com as características descritas na lei corresponde, efetivamente, o fato

econômico que a lei presume – cabendo ao contribuinte, para afastar a presunção (se é relativa) provar que o fato presumido não existe no caso. (PEDREIRA, José Luiz Bulhões. Imposto sobre a Renda - Pessoas Jurídicas – JUSTEC-RJ-1979 - pg. 806)

Dessa forma, cabe ao contribuinte refutar a presunção da omissão de rendimentos por meio de documentação hábil e idônea, comprovando que tais valores tiveram origem em rendimentos não tributáveis, sujeitos à tributação definitiva e/ou já tributados na fonte, sob pena de sujeitar os depósitos à tributação.

Sobre a questão, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF aprovou a Súmula nº 26, DOU de 22/12/2009, com o seguinte enunciado:

Súmula CARF nº 26.

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

Veja que todo o arcabouço normativo e jurisprudencial caminha no sentido de exigir do contribuinte a comprovação da origem do rendimento imputado como omitido após a verificação de signo presuntivo de riqueza apurado pela quebra de sigilo bancário.

A este respeito, a Recorrente alega que seria necessário excluir alvarás de levantamento de depósito realizados diretamente nas contas da Recorrente dado que está ocorrendo bitributação, uma com base nos depósitos efetuados e outra por depósitos recebidos, bem como a exclusão dos valores questionados cujo repasse ao beneficiário tenha sido comprovado mediante recibo.

Primeiro, a constatação da existência de levantamento de alvará em nome da Recorrente para contas de sua titularidade consiste em hipótese passível de ensejar o lançamento por depósito bancário de origem não comprovada. Neste caso, a Recorrente alega que haveria tributação em dobro dado que os depósitos efetuados na conta corrente seriam considerados omissões de rendimentos e os depósitos recebidos também seriam. Entendo que não há bitributação neste caso, dado que os alvarás levantados pela Recorrente são signos presuntivos de riqueza que autorizam a instauração da presunção prevista no artigo 42, da Lei nº 9.430, de 1996.

Ademais, se a Recorrente recebe transferências a título de honorários, não há como se presumir que esta receba integralmente o alvará, o repasse em seu montante integral para então receber de volta a parcela a título de honorários, questão que deveria ser comprovada nos autos para legitimar a exclusão destes depósitos do lançamento.

A mesma questão ocorre com os recibos, dado que a Recorrente alega ter realizado pagamento sem que seja verificada uma movimentação financeira ou disponibilidade de recursos para pagamentos em espécie, questão que deveria ter comprovação nos autos para legitimar a exclusão.

Dessa forma, adiro ao fundamento adotado pela DRJ, notadamente com relação ao trecho abaixo:

Com intuito de comprar os valores constantes nos alvarás, conforme consta dos quadros demonstrativos às fls. 84 a 91, o autuado limitou-se a trazer aos autos recibos de supostos repasses dos valores depositados nas contas do Impugnante proveniente dos alvarás judiciais, indicando, segundo ele, a retransmissão total de tais valores (planilhas e cópias de recibos de repasse).

Quanto aos recibos e alvarás, que segundo o contribuinte demonstram os repasses aos seus clientes, parte do montante era repassado em dinheiro, parte em cheque nominal, destaque-se que conforme já asseverado pela fiscalização nos autos, recibos e alvarás só se convertem em prova de alto valor axiológico se demonstrado o saque correspondente em contacorrente do contribuinte que lastreie o futuro repasse em dinheiro ou no caso de cheque nominal a identificação do cheque e o cliente beneficiário, o que o autuado não logrou comprovar.

Ressalta-se que, em princípio, é possível comprovar despesas ou repasses de valores mediante simples recibos e alvarás. Todavia, quando a ação fiscal demonstra matematicamente a falsidade do conteúdo desses documentos, deveria o contribuinte aduzir provas adicionais como saques em contacorrente – ou outras fontes de recursos – que lastreassem o repasse contestado. Como o administrado não o fez, a autoridade fiscal corretamente só acolheu os repasses devidamente demonstrados por meio de transferência bancária.

Pelo extrato das contas correntes em questão verifica-se que não restam saques que pudessem justificar pagamentos em moeda corrente.

Ressalta-se que a autoridade fiscal não afastou os recibos e alvarás apresentados, por si sós, mas também, porque o administrado não possuía caixa – em moeda física – que lastreasse tais pagamentos. Também contrato não é prova de pagamento, mas um acordo de duas ou mais vontades, em que se estipulam obrigações, entre elas a de pagar.

Portanto, o contrato pode se tornar um indício de que haverá um pagamento no futuro, mas não a prova disso. Já o pagamento é um fato econômico que se prova pelos meios próprios, repitase, seja por meio de transferência bancária, seja mediante recibo lastreado por correspondente saque em conta bancária. Destaque-se que tal prova se revela de fácil produção.

Com efeito, os documentos apresentados na impugnação (fls. 1601/1985) não comprovam os repasses aos seus clientes, conforme alegado. (fl. 2014) (...)

Em sua contestação, insurgiu-se o impugnante contra o entendimento da autoridade fiscal de que os valores constantes de alguns alvarás não possuem relação exata com os valores depositados em sua conta bancária, tributando assim também esses valores. Insinua tratar-se de “bitributação” pois, segundo entende, além dessa tributação a autoridade fiscal também tributou os valores depositados que não foram devidamente comprovados, considerando-os como rendimento omitido.

Este argumento não pode ser acolhido, uma vez que estamos diante de omissões de rendimento juridicamente distintas. Com efeito, da Descrição dos Fatos e Enquadramento(s) Legal(is) do Auto de Infração bem como do respectivo Termo de Verificação e Encerramento, percebe-se claramente que a tributação das omissões de rendimentos apuradas foram diagnosticadas por duas vias distintas: uma por meio de comprovação material (a omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas jurídicas e pessoas físicas, item 004); outra por meio de presunção legal não afastada pelo contribuinte (a omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, item 003).

De se ver que somente foram lançados como omissão de rendimento caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada os valores que o contribuinte efetivamente não logrou comprovar sua origem.

Assim sendo, muito embora seja admissível, em tese, que entre os valores dos depósitos bancários com origem não comprovada possam, eventualmente, estar valores referentes a honorários já considerados pela fiscalização na apuração da infração 004, fato é que cabia ao contribuinte fazer prova disso. Ou seja, como já exaustivamente visto no tópico anterior, para afastar a presunção legal de omissão de rendimentos, cabia ao impugnante demonstrar, por meios hábeis e idôneos, coincidindo datas e valores, a vinculação entre honorários eventualmente considerado na infração 003 a depósitos considerados na infração 004.

Desta feita, pelas próprias feições da presunção legal prevista no art. 42 da Lei nº 9.430/96, os depósitos bancários, pelo simples fato de não terem sua origem comprovada pelo contribuinte, nos termos em que exige a lei, juridicamente passam a configurar rendimentos omitidos, sendo inarredável sua tributação como tal – tributação esta de natureza distinta daquela aplicada na infração 003, em que os fatos foram materialmente comprovados pela fiscalização.

Portanto, não se pode acolher a alegação de que tenha ocorrido dupla tributação de rendimentos omitidos auferidos a título de honorários advocatícios, haja vista o contribuinte não ter logrado demonstrar que dentre eles há valores que correspondem a quantias creditadas em sua conta bancária, que como tal foram tributados via presunção legal.

Considerando que não foi comprovada a origem dos depósitos por documento hábil, é nítido que o lançamento se pauta em artigo constitucional, válido e vigente, questão que leva à improcedência deste capítulo recursal.

Da multa qualificada

A Recorrente alega que não existem elementos caracterizadores da conduta dolosa neste caso a ensejar a qualificação da multa.

A justificativa empregada pela fiscalização e mantida pela DRJ diz respeito à recorrência em dois anos calendários na prática de omissão de rendimentos, o que configuraria evidente intuito de fraude a ensejar a aplicação de multa qualificada conforme previsto nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1964, notadamente com base na descrição abaixo:

Conforme relatado nos itens 3.2 e 3.3 acima, o contribuinte omitiu receitas nos dois anos em que foi fiscalizado, com o propósito exclusivo de usufruir vantagem traduzida pela supressão do montante do imposto devido, caracterizando evidente intuito de fraude e justificando a aplicação da multa qualificada. A prática reiterada destes atos demonstra a presença do DOLO, o que justifica a aplicação da multa qualificada de 150%. (fl. 43)

Ocorre que a prática reiterada da conduta ilícita de omissão de rendimentos não autoriza a qualificação da multa de ofício, dado que é necessária a especificação de uma das condutas dos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1964, que não foi realizada pela fiscalização.

Com isso, entendo que a mera recorrência da conduta omissão de rendimentos não é suficiente para ensejar na qualificação da multa de ofício, nos termos da Súmula CARF nº 14, abaixo transcrita:

Súmula CARF nº 14

A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo.

Dessa forma, entendo pelo provimento deste capítulo recursal para afastar a qualificação da multa de ofício, que deve ser aplicada no patamar de 75%.

Conclusão

Ante o exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, com exceção da alegação relativa ao abatimento da multa isolada do montante exigido em dobro e, na parte conhecida, dar parcial provimento para desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%.

Assinado Digitalmente

Henrique Perlatto Moura