



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo n° 13896.002289/2010-96
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° **2201-005.691 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 06 de novembro de 2019
Recorrentes MARCELO DELCHIARO
FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2007

SIGILO FISCAL. LEI COMPLEMENTAR Nº 105/01.

O acesso a operações bancárias por Agente Fiscal não ofende o direito ao sigilo bancário, havendo apenas o traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal.

AUTUAÇÃO FISCAL. NULIDADE.

Não padece de nulidade o auto de infração que tenha sido lavrado por agente competente e sem preterição do direito de defesa.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ÔNUS DA PROVA.

A presunção legal de omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários de origem não comprovada inverte o ônus da prova, cabendo ao contribuinte aclarar a origem de tais valores mediante a comprovação de fatos modificativos, extintivos ou impeditivos do direito de crédito constituído pelo Fisco.

Comprovada a origem dos valores depositados em conta bancária, não tendo estes sido levados ao ajuste anual, devem ser submetidos às normas de tributação específica, não mais havendo que se falar da presunção legal de omissão de rendimentos capitulada no art. 42 da lei 9.430/96. Contudo, é dever do contribuinte comprovar a natureza dos créditos recebidos.

MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA. SELIC. SÚMULAS CARF Nº 2 e 108.

As penalidades de ofício e moratória não se confundem. Sendo devida, no caso de lançamento de ofício, a penalidade 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.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso de ofício, em razão do limite de alçada. Quanto ao recurso voluntário, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento parcial para excluir da base de cálculo do tributo lançado do valor de R\$ 1.843.237,46. Vencidos os Conselheiros Douglas Kakazu Kushiya e Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, que deram provimento. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto o Conselheiro Douglas Kakazu Kushiya.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Francisco Nogueira Guarita, Douglas Kakazu Kushiya, Débora Fófano Dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega, Marcelo Milton da Silva Risso e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

O presente processo trata de recursos de ofício e voluntário em face do Acórdão 12-73.658, exarado pela 19ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro/RJ, fl. 919 a 937, que analisou a impugnação apresentada contra Auto de Infração referente a Imposto sobre a Renda da Pessoa Física decorrente da constatação de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origens não comprovadas.

Por sua precisão e clareza, valho-me do relatório elaborado no curso do voto condutor relativo ao julgamento de 1ª Instância:

Relatório

Trata-se de Auto de Infração (fls. 196/203) em nome do sujeito passivo em epígrafe, decorrente de procedimento de revisão de sua Declaração de Imposto de Renda Pessoa Física (DIRPF) do exercício 2007 (fls. 183/191).

Foi apurada a infração de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, no valor total de R\$ 13.353.969,11 ao longo do ano-calendário 2008. em relação aos quais o Interessado, regularmente intimado, não comprovou mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

No Termo de Verificação Fiscal de fls. 192/195, a autoridade lançadora narrou, em síntese, os seguintes fatos:

- a) a ação fiscal é destinada a analisar a movimentação financeira do Interessado no ano de 2006, porque as suas contas correntes mantidas em várias instituições financeiras apresentaram movimentação de R\$ 23.285.327,88 neste período, enquanto os rendimentos declarados na DIRPF/2007 totalizaram R\$ 1.898.089,09;
- b) através do Termo de Início de Procedimento Fiscal, o Interessado foi intimado a apresentar extratos bancários de todas as suas contas correntes em diversas instituições financeiras, exigência esta devidamente atendida;
- c) uma vez concluída a análise dos extratos bancários, o Interessado foi intimado a comprovar a origem dos depósitos encontrados em suas contas correntes;

- d) a fiscalização eliminou da lista anteriormente elaborada uma série de depósitos que conseguiu identificar como sendo de rendimentos de aplicações financeiras;
- e) com o número reduzido de depósitos, o Interessado foi novamente intimado a comprovar a origem dos depósitos encontrados em suas contas correntes, conforme lista de fls. 169/172;
- f) apesar da concessão de um prazo de 140 dias, o Interessado não conseguiu apresentar documentação que esclarecesse a origem dos depósitos constantes da lista que lhe foi apresentada;
- g) em relação à alegação de que parte dos depósitos seria relativo a aluguéis recebidos, o Interessado deveria ter apresentado cópias dos contratos de locação de imóveis de sua propriedade e demonstrado que estes rendimentos foram devidamente declarados na DIRPF/2007; e
- h) quanto à alegação de que parte dos créditos seria referente a depósitos judiciais e honorários advocatícios, o Interessado apresentou 22 Mandados de Levantamento Judicial, mas nenhum destes documentos coincide com qualquer valor dos 219 depósitos a serem justificados, devendo o contribuinte demonstrar os alegados acréscimos moratórios devidos entre a emissão do Mandado e o efetivo depósito em conta corrente do advogado.

Em virtude deste lançamento, apurou-se Imposto de Renda Pessoa Física suplementar de R\$ 3.671.981,50, multa de ofício de R\$ 2.753.986,12. além de juros de mora de R\$ 1.270.505,59 (calculados até agosto de 2010).

Com a ciência do Auto de Infração feita pessoalmente em 06/10/2010 (fl. 199). o Interessado apresentou impugnação (fls. 209/253) em 04/11/2010. alegando, em síntese, que:

- a) a fundamentação legal exposta pela autoridade lançadora é extremamente genérica, eis que somente se ampara no art. 848 do Regulamento do Imposto de Renda (*sic*) não sendo apontada a norma legal que autoriza o pretenso montante omitido, o que contamina todo o procedimento fiscal;
- b) não foi regularmente intimado para atender o requisito do art. 849 do Regulamento do Imposto de Renda, pois foi atrapalhado no exercício do seu direito de defesa uma vez que foi inicialmente solicitado a comprovar a origem de créditos no valor de R\$ 23.285.327,88 e posteriormente de R\$ 13.353.969,11, o que gerou uma enorme confusão, carga de esforços, abalo psicológico e perda da estabilidade emocional;
- c) não foi regularmente intimado para atender o requisito do art. 849 do Regulamento do Imposto de Renda porque deveria ter sido solicitado a comprovar a origem de apenas R\$ 10.959.438,32, o que seria exequível, pois os R\$ 2.394.530,79 restantes são relativos a estornos em conta corrente, transferências entre contas de sua titularidade e cheque devolvido;
- d) quanto ao mérito, é proprietário de vários imóveis que geraram aluguéis e recebeu honorários advocatícios no período em questão, tendo estas duas atividades gerado os rendimentos de R\$ 1.898.089,09 declarados na DIRPF/2007;
- e) dos R\$ 13.353.969,11 lançados como depósitos de origem não comprovada, R\$ 2.394.530,79 são relativos a estornos em conta corrente, transferências entre contas de sua titularidade e cheque devolvido;
- f) do dinheiro efetivamente movimentado em suas contas correntes no valor de R\$ 10.959.438,32, a origem principal destes créditos é o exercício da atividade de advocacia;
- g) em 2006 procedeu a mais de vinte levantamentos judiciais em ações plúrimas em favor de inúmeros clientes, totalizando o montante de R\$ 9.406.201,59, o que foi comprovado para a autoridade lançadora através das guias de levantamento que continham a determinação de acréscimo de juros e correção monetária;

- h) a movimentação bancária de R\$ 10.959.438,32 é plenamente compatível com os rendimentos de R\$ 1.898.089,09 declarados na DIRPF/2007, considerando os R\$ 9.406.201,59 como levantamentos judiciais;
- i) estes levantamentos judiciais representam mero trânsito financeiro em suas contas correntes, sem conotação de renda ou provento;
- j) caberia à fiscalização o ônus da prova e não ao Impugnante, na forma dos arts. 923 e 924 do Regulamento do Imposto de Renda;
- k) apresenta em anexo à sua impugnação um laudo pericial elaborado por seu contador, que apresenta a comprovação da origem dos depósitos lançados; e
- l) apresenta em anexo parecer jurídico que defende em suma a tese de que o Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF) incide sobre o rendimento real da pessoa, não podendo ser incluídas as movimentações financeiras em sua base de cálculo, pois estas não representam disponibilidade de riqueza nova.

No julgamento da impugnação, acordaram os membros da 19ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro/RJ, por unanimidade de votos, julgar procedente em parte a impugnação, mantendo em R\$ 3.063.772,38 o crédito tributário principal lançado, acrescido de multa de ofício no patamar de 75% e juros de mora calculados de acordo com a legislação vigente, conforme razões sintetizadas na Ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2007

PRELIMINAR FUNDAMENTAÇÃO LEGAL.

Unia vez não caracterizada a alegada omissão de falia de indicação da fundamentação legal para o lançamento, deve ser rejeitada a preliminar de nulidade.

PRELIMINAR. INTIMAÇÃO REGULAR PARA COMPROVAR ORIGEM DOS DEPÓSITOS.

E inerente ao rito de apuração da infração de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários o fato de a fiscalização intimar em um primeiro momento o contribuinte a comprovar a origem de todos os créditos não identificados de imediato como passíveis de exclusão do procedimento. Uma vez que o Interessado foi regularmente intimado a comprovar a origem dos depósitos, deve ser rejeitada a preliminar de nulidade.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. FALTA DE COMPROVAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Para os fatos geradores ocorridos a partir do ano-calendário 1997, a Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

NECESSIDADE DE PROVAR AS ORIGENS DOS RECURSOS.

Por força de presunção legal, cabe ao contribuinte o ônus de provar individualizadamente as origens dos valores que lhe forem creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. COMPROVAÇÃO PARCIAL DE ORIGEM.

Uma vez comprovada a origem de parte dos recursos relativos a valores creditados em conta-corrente do contribuinte, o lançamento deve ser ajustado com a exclusão dos respectivos depósitos.

ACÓRDÃO. CRÉDITO EXONERADO. LIMITE. RECURSO DE OFÍCIO.

Em razão de a parcela eximida de pagamento de tributo e encargos de multa ter ultrapassado R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais), deve ser o Acórdão levado à apreciação do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf) em grau de recurso de ofício.

Impugnação Procedente em Parte Crédito Tributário Mantido em Parte

Ciente do Acórdão da DRJ em 21 de agosto de 2015, conforme AR fl. 942, ainda inconformado, a contribuinte juntou o Recurso Voluntário de fl. 944/984, em 21 de setembro de 2015, no qual apresentou as razões que entende justificar a reforma das conclusões do julgador de 1ª Instância, as quais serão detalhadas no curso do voto a seguir.

Em 13 de novembro de 2015 o contribuinte junta a petição e fl. 1328/1330, acompanhada de documentos comprobatórios, objetivando complementar a peça recursal.

É o relatório necessário.

Voto

Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Relator

Do Recurso de Ofício

Conforme se verifica abaixo, a Portaria MF 63/17 estabeleceu um novo limite para a sua interposição, ao prever que a DRJ recorrerá sempre que a decisão exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 2.500.000,00:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais).

§ 1º O valor da exoneração deverá ser verificado por processo.

§ 2º Aplica-se o disposto no caput quando a decisão excluir sujeito passivo da lide, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário.

A Súmula CARF 103 preleciona que o limite de alçada deve ser aferido na data de apreciação do recurso em segunda instância:

Súmula CARF nº 103: Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

No presente caso, o Julgador de 1ª Instância recorreu de ofício da decisão que exonerou o crédito tributário de R\$ 1.064.365,95 (principal mais multa de ofício).

Assim, tendo em vista que o valor exonerado não alcança o limite de alçada vigente na data da apreciação do recurso de ofício em 2ª Instância, não conheço do recurso de ofício.

Do Recurso Voluntário

Por ser tempestivo e por atender as demais condições de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário.

Após breve histórico da ação fiscal, dos argumentos expressos na impugnação e das conclusões da decisão recorrida, o contribuinte passa a tratar dos tópicos nos quais se estrutura seu recurso voluntário.

1 - PRELIMINARES DE NULIDADE

1.1 - Nulidade do AIIM: a inconstitucionalidade do art. 6º da LC 105/01

Dentre outras valorosas considerações a defesa questiona o acesso do Agente Fiscal aos seus dados bancários, sustentando que tanto o art. 6º da Lei Complementar nº 105/01 como sua regulamentação pelo Decreto nº 3.074/01 contrariam o que dispõe o art. 5º, Inciso X da Constituição Federal de 1988. Ademais, aduz que o STF, ao julgar o Recurso Extraordinário nº 389.818/PR, concluiu que é imprescindível a requisição ao Poder Judiciário para acesso aos dados sigilosos, cuja repercussão geral teria sido reconhecida.

Em relação à suposta violação de sigilo bancário, penso que não são necessárias maiores considerações por parte deste Relator, pois a tese defendida pelo recurso teria amparo em posição adotada pelo STF no ano de 2010, no julgamento do RE 389.808, que, à época, entendeu que o acesso aos dados bancários dependia de prévia autorização judicial.

Entretanto, tal posicionamento foi revisto no julgamento do RE 601.314/SP, em que se concluiu pela constitucionalidade do art. 6º da Lei Complementar nº 105/01, conforme a tese fixada pelo Tribunal:

O art. 6º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal”

Ainda assim, a possibilidade de discussão administrativa sobre a inconstitucionalidade de lei tributária é tema sobre o qual o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já se manifestou uniforme e reiteradamente tendo, inclusive, emitido Súmula de observância obrigatória, nos termos do art. 72 de seu Regimento Interno, aprovado pela Portaria do Ministério da Fazenda nº 343, de 09 de junho de 2015, cujo conteúdo transcrevo abaixo:

Súmula CARF nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Assim, rejeito a preliminar.

1.2 - Nulidade do AIIM: Cerceamento do Direito de Defesa do Recorrente

O recorrente afirma que o trabalho confuso e ineficiente da fiscalização drenou esforços do contribuinte para a comprovação da origem de determinados valores que poderiam ser facilmente descartados de ofício pelo Agente Fiscal.

Alega que a Fiscalização não fez qualquer filtro dos valores constantes dos extratos bancários, apesar da documentação fornecida, razão pela qual constaram valores que não representavam receitas auferidas, os quais poderiam ter sido excluídos pela Autoridade atuante, aumentando a eficiência dos trabalhos.

Sintetizadas as razões recursais, é incontroverso que, conforme muito bem estudado pela Psicologia, nem sempre um mesmo estímulo causa, em pessoa diferentes, a mesma resposta. Neste sentido, o que pode parecer cristalino para o contribuinte fiscalizado, que conhece melhor do que ninguém sua vida pessoal, pode não se apresentar da mesma forma para o Agente Fiscal, em particular porque, para este, não basta formar sua convicção, já que precisa, ainda, organizar elementos probatórios nos autos que a sustentem.

Assim, não identifico problema algum no fato de ter sido demandada ao recorrente a comprovação de elementos que, em sua visão pessoal, não necessitariam de maiores esforços do Auditor para se concluir sobre a sua origem ou natureza. Tal fato, ainda que possa ter exigido do fiscalizado alguma medida de esforço adicional, não representa qualquer prejuízo ao direito de defesa, não maculando de nulidade o procedimento levado a termo de forma regular e por autoridade competente.

Assim, rejeito a preliminar.

1.3 - Nulidade do AIIM: ausência de motivação clara e precisa da autuação

1.4 - Nulidade do V. Acórdão Recorrido: motivação para manutenção da autuação diversa do termo de verificação fiscal

1.5 - Nulidade do V. Acórdão Recorrido: alteração do critério jurídico

No presente tópico, a defesa afirma que o Auto de Infração não contém todos os elementos que lhe são pertinentes, pois não é claro, preciso e explícito, no que se refere aos reais motivos que levaram a D. Fiscalização a concluir que o Recorrente não teria comprovado a origem dos rendimentos positivos constantes em suas contas bancárias.

Sustenta que apresentou uma série de Mandados de Levantamento Judiciais, levantados no ano-calendário de 2006, que comprovam a maior parte dos valores questionados no presente Auto de Infração, que foram sumariamente descartados pela D. Fiscalização com motivação precária de que os valores constantes nos alvarás de levantamento eram distintos dos valores creditados em conta bancária.

Afirma que a Fiscalização deveria descrever e justificar o motivo pelo qual a prova produzida pelo contribuinte é insuficiente, e não descartá-la sumariamente sem uma análise detalhada do documento.

Aduz que, a despeito das provas produzidas, o fato da fiscalização afirmar que o contribuinte não comprovou a origem dos rendimentos recebidos contamina também a decisão recorrida que, ao considerar o Laudo Contábil juntado, que comprova inequivocamente a relação entre os citados mandados de levantamento judicial e os valores positivos constantes em suas contas bancárias, passou a exigir a comprovação do destino dos depósitos.

Ademais, alega que teria havido alteração do critério jurídico, em ofensa ao art. 146 do Código Tributário Nacional, já que a fiscalização apenas teria solicitado a demonstração da origem, enquanto a DRJ exigiu a demonstração do destino dado aos valores creditados em sua conta bancária.

Sintetizadas as razões recursais, fica evidente que a insurgência do contribuinte está relacionada a questão de valoração e provas, já que, segundo suas próprias palavras, a recusa das comprovações decorreu da conclusão do Agente Fiscal de que os valores não eram coincidentes.

Portanto, se a motivação é suficiente ou não ao lançamento é tema de mérito e, decerto, será oportunamente tratado.

Por outro lado, o fato da Decisão recorrida passar a requerer a demonstração do destino dado ao numerário decorre da necessidade de evidenciação na natureza dos créditos em conta, já que a exclusiva comprovação da origem poderia ser suficiente no curso do procedimento fiscal, momento em que o Agente Fiscal, a seu juízo, ou consideraria esclarecida a movimentação ou avançaria para identificar a natureza dos valores, de forma a aplicar, se fosse o

caso, as regras de tributação específicas (§ 2º do art. 42 da Lei 9.430/96). Contudo, sendo a origem demonstrada no curso do contencioso, é necessário comprovar a natureza dos valores e, quando for o caso, se estes foram devidamente tributados.

Não há que se falar em alteração de critério jurídico, já que a legislação citada no parágrafo precedente dispõe que *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.*

Neste sentido, se a Autoridade autuante não formou sua convicção quanto à origem dos recursos, não poderia seguir para o passo seguinte, que seria verificar a natureza dos créditos, o que, necessariamente, diante da alegação que se tratam de valores de terceiros, demandaria a comprovação da transferência do numerário aos seus reais titulares.

Se assim não fosse, bastaria que qualquer contribuinte, ao ser questionado sobre a origem do numerário que transitou em sua conta bancária, nada respondesse à Autoridade Fiscal, resultando em uma autuação por omissão de rendimentos sob amparo da presunção legal de que trata o art. 42 da lei 9.430/96. Imediatamente após ciência do auto de infração, beneficiando-se da própria torpeza, o contribuinte apresentaria a demonstração da origem e todo o lançamento cairia por terra, ainda que tais valores não tivessem sido regularmente tributados.

Assim, rejeito a preliminar.

2 - MÉRITO

2.1 - Não-incidência de IRPF Sobre Receita De Terceiros

Após algumas considerações conceituais e citações doutrinárias o recorrente conclui que *a definitividade do ingresso de determinado montante no patrimônio da pessoa física é imprescindível para identificar a existência de rendimento, não sendo possível denominar "rendimento" aqueles valores que apenas transitam no patrimônio do contribuinte, sem que haja efetiva titularidade, como ocorre nos valores atinentes a levantamentos de depósitos judiciais, com relação aos quais o Recorrente, na qualidade de Advogado da Causa, faz para posterior repasse dos valores aos seus clientes.*

2.1.1 - A comprovação da origem dos valores questionados - Alvarás de levantamento. Honorários de sucumbência e Honorários advocatícios

2.1.2 - A comprovação da origem dos demais valores questionados.

Afirma o recorrente que utilizava sua conta bancária para receber e repassar aos seus clientes valores pagos em juízo, juntando tabela apontando valores levantados, os quais incluem honorários e o IRRF.

Alega que, do total que transitou em sua conta, apenas R\$ 800.926,89 corresponderiam a honorários e, assim, rendimentos próprios, os quais, juntamente com honorários de sucumbência foram devidamente declarados.

Aduz que, com tais informações, resta afastada a presunção legal de omissão de rendimentos de que trata o art. 42 da Lei 9.430/96, já que a origem do numerário elencado na planilha de fl. 967 estaria claramente evidenciada, do que resulta que caberia ao fisco (quem acusa) comprovar a materialidade do ato ilícito

Por eventualidade, requer que, não sendo afastada a autuação no montante integral dos valores de terceiros, pelo menos deveriam ser considerado o montante do IRRF já retido por ocasião do levantamento.

Por fim, sustenta que, caso este Colegiado entenda oportuno, que o julgamento do processo seja convertido em diligência para comprovação do repasse aos seus clientes dos valores que a cada um foi devido.

No tópico seguinte o contribuinte colaciona cinco outros créditos também originários de levantamento judicial, para os quais ressalta que não auferiu honorários de sucumbência.

Sintetizadas as razões da defesa nestes temas, vale frisar que a análise dos Termo de Verificação Fiscal de fl. 192 a 195 evidencia que a Autoridade lançadora esteve diante da tentativa de fiscalizado de comprovar que os valores creditados em sua conta bancária teriam origem em levantamentos judiciais, mas não teve sucesso em razão das discrepâncias de valores, tendo, inclusive, formalizado intimação ao contribuinte informando as razões de não ser possível considerar a documentação apresentada como capaz de comprovar a origem do numerário, concedendo-lhe prazo para manifestação. Que diante do silêncio do contribuinte, foi lavrado o competente Auto de Infração.

No curso da impugnação, as mesmas alegações foram submetidas ao julgador de 1ª Instância, que assim se manifestou:

Ao longo do procedimento fiscal e da impugnação, o Interessado defende que 21 depósitos lançados como de origem não comprovada, totalizando o montante de R\$ 9.406.201,59, seriam decorrentes de levantamentos judiciais em favor de inúmeros clientes em várias ações nas quais atuou como advogado.

Os documentos comprobatórios destes levantamentos judiciais apresentados com a impugnação estão discriminados na tabela abaixo:

Depósitos Lançados Fiscalização Banco 151			Mandado Levantamento Judicial				Correção Calculada Pelo Interessado fl. 290					Demonstrativo de Saque Judicial			
Data	Valor R\$	Fl.	Depósito Original		Fl.	Com Correção Poupança		Desconto CPMF 0,38%	IRRF	Valor Líquido	Valor corrigido Poupança	Desconto CPMF0,38%	Valor Líquido	Fl.	
			Data	Valor R\$		Bacen	Fl.								
06/01/06	322.427,77	171	27/12/05	306.994,15	329	323.657,49	331	1.229,90	-	322.427,59	323.657,49	1.229,90	322.427,77	330	
02/05/06	170.523,35	171	10/04/06	160.683,03	291	171.173,74	292	650,46	-	170.523,28	-	-	-	-	
22/06/06	103.217,43	171	16/06/06	96.594,91	299	103.611,13	300	393,72	-	103.217,41	-	-	-	-	
07/07/06	424.914,85	171	03/07/06	383.223,56	293	426.535,64	294	1.620,84	-	424.914,80	426.535,68	1.620,83	424.914,85	293	
13/07/06	574.405,87	171	30/06/06	550.188,81	297	625.013,00	298	2.375,05	-	574.406,37	-	-	-	-	
01/08/06	789.607,81	171	06/07/06	728.920,09	301	792.619,26	302	3.011,95	-	789.607,31	-	-	-	-	
01/08/06	256.851,45	171	08/07/06	228.513,59	303	263.282,76	304	1.000,47	5.430,77	256.851,52	-	-	-	-	
18/09/06	836.474,17	171	12/09/06	811.761,63	295	839.664,64	296	3.190,73	-	836.473,91	-	-	-	-	
02/10/06	91.700,70	171	25/09/06	84.190,18	305	92.050,58	306	349,79	-	91.700,79	-	-	-	-	
09/10/06	86.684,80	171	26/09/06	78.865,33	307	91.461,50	308	347,55	4.428,99	86.684,96	-	-	-	-	
11/10/06	232.420,16	171	04/10/06	221.247,08	309	233.306,82	310	886,57	-	232.420,25	-	-	-	-	
30/10/06	428.213,85	171	16/10/06	412.636,08	311	429.847,42	312	1.633,42	-	428.214,00	-	-	-	-	
16/11/06	670.901,28	171	09/11/06	659.604,57	313	673.460,36	314	2.559,15	-	670.901,21	-	-	-	-	
16/11/06	346.908,60	171	01/11/06	332.189,11	315	348.231,85	316	1.323,28	-	346.908,57	-	-	-	-	
16/11/06	484.169,23	171	31/10/06	448.015,31	317	486.016,24	318	1.846,86	-	484.169,38	-	-	-	-	
04/12/06	219.436,41	172	09/11/06	204.629,51	323	220.273,97	324	837,04	-	219.436,93	-	-	-	-	
04/12/06	341.085,44	172	24/11/06	324.572,01	321	342.386,34	322	1.301,07	-	341.085,27	-	-	-	-	
04/12/06	949.306,66	172	30/11/06	852.952,79	319	952.928,67	320	3.621,13	-	949.307,54	-	-	-	-	
13/12/06	377.239,21	172	28/11/06	368.569,52	325	378.678,02	326	1.438,98	-	377.239,04	-	-	-	-	
13/12/06	942.277,55	172	30/11/06	920.622,14	327	945.871,40	328	3.594,31	-	942.277,09	-	-	-	-	
13/12/06	757.433,00	172	11/12/06	725.488,61	332	760.322,29	333	2.889,22	-	757.433,07	-	-	-	-	
Total	9.406.201,59									Total	9.406.200,29				

Como exemplo para melhor entendimento da tabela acima, deve ser analisado o primeiro depósito listado. A autoridade lançadora constatou o depósito de R\$ 322.427,77 em 06/01/2006 no Banco Nossa Caixa, mas não considerou sua origem como comprovada, uma vez que o mandado de levantamento judicial de fl. 329 apresentava o valor original de R\$ 306.994,15. Através da correção pela poupança

calculada no sítio do Banco Central na *internet* (fl. 331), está comprovado que o montante original de R\$ 306.994,15 foi corrigido para R\$ 323.657,49 pelo índice de 5,4279% referente ao período entre a data do depósito judicial (30/05/2005) e a data do efetivo levantamento (06/01/2006). Deste valor de R\$ 323.657,49 foi abatido, ainda, o montante correspondente à alíquota de 0,38% do CPMF (R\$ 1.229,90), o que resultaria no montante líquido para levantamento de R\$ 322.427,59. O demonstrativo de saque judicial de fl. 330 comprova que os cálculos apresentados pelo Interessado estão corretos, apontando uma pequena diferença escusável de apenas R\$ 0,28 entre o valor efetivamente levantado judicialmente e depositado na conta do Interessado (R\$ 322.427,77) e o calculado em sua simulação de correção pela poupança (R\$ 322.427,49).

Esta lógica de correção do valor constante nos mandados de levantamento judicial pelo índice da poupança, com o posterior abatimento da CPMF e eventualmente do IRRF, se repete nos vinte depósitos seguintes.

Desta forma, pode-se concluir que os 21 depósitos listados na tabela acima são realmente decorrentes de levantamentos judiciais feitos pelo Interessado no exercício de sua atividade como advogado.

Entretanto, faz parte do procedimento de verificação de depósitos bancários não apenas a mera identificação da origem em si dos créditos, mas também, complementarmente, a verificação se tais valores correspondem a rendimentos tributáveis e, em caso positivo, se foram devidamente declarados como tais na DIRPF.

Caso a origem dos depósitos fosse comprovada satisfatoriamente durante o procedimento fiscal, caberia à autoridade lançadora a apuração descrita no parágrafo anterior, efetuando, se fosse o caso, o lançamento da infração de omissão de acordo com a natureza do rendimento em questão, e não mais como a presunção legal prevista no art. 42 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Uma vez que a identificação satisfatória da origem dos depósitos foi realizada apenas em sede de impugnação contra o lançamento, para afastar definitivamente a presunção legal em questão, o Interessado deveria ter comprovado também que efetivamente declarou tais rendimentos em sua DIRPF.

O Interessado não comprova o repasse destes levantamentos judiciais aos seus clientes. Tal ato é essencial para afastar a presunção legal de omissão de rendimentos, pois apenas o efetivo repasse integral dos valores levantados caracterizaria que os montantes depositados não seriam de sua titularidade.

A experiência ordinária revela que os advogados são remunerados em processos de execução judicial através de honorários advocatícios correspondentes a um percentual do valor recebido pela parte. Assim, é possível afirmar que o Interessado foi remunerado a título de honorários advocatícios no mínimo através de percentual dos 21 depósitos listados na tabela acima. Uma vez que o Interessado não comprova o repasse no todo ou em parte dos valores levantados ou sequer apresenta os contratos de prestação de serviços jurídicos com a estipulação dos honorários advocatícios ajustados, ele não logrou afastar a presunção legal de omissão de rendimentos por não demonstrar qual o percentual que lhe coube a título de remuneração pelos serviços prestados.

O Interessado não prova, ainda, que declarou em sua DIRPF/2007 os honorários advocatícios recebidos decorrentes dos 21 levantamentos judiciais em questão.

Os rendimentos tributáveis declarados como recebidos de pessoas físicas (R\$ 921.093,26 - fl. 184) não são compatíveis com honorários advocatícios que seriam cobrados em levantamentos judiciais que totalizaram R\$ 9.406.201,59. Deve ser observado que os rendimentos mensais declarados como recebidos de pessoas físicas na DIRPF/2007 (fl. 184) não apresentam correspondência de valores e datas com a lista de 21 levantamentos judiciais em questão, especialmente nos meses de janeiro, maio e dezembro (valores de levantamentos judiciais nestes períodos são incompatíveis com os baixos rendimentos mensais declarados).

Portanto, a despeito da Decisão recorrida ter concluído que os valores têm origem comprovada, o lançamento foi mantido por ter considerado que, no curso do litigioso administrativo, o autuado deveria ter demonstrado o repasse dos valores aos seu supostos beneficiários finais.

Por sua vez, a defesa questiona tal exigência, por entender que a demonstração da origem seria suficiente para afastar a exigência fiscal, já que não haveria mais de se falar em presunção legal de omissão de rendimentos decorrente de depósitos de origem não comprovada.

Neste ponto, convém trazer à balha o teor do art. 42 da Lei 9.430/96:

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. Grifou-se.

Como se vê, os valores cuja origem foram comprovadas no curso do procedimento fiscal devem ser submetidos às normas de tributação específicas às respectivas natureza, pois, havendo a comprovação da origem e não tendo sido computados tais rendimentos na base de cálculo do tributo, não mais há que se falar da presunção de omissão de rendimentos de que trata o citado art. 42, mas de efetiva omissão de rendimentos.

Parece evidente que o espírito da norma é evitar que o titular da movimentação financeira, que é quem teria a maior facilidade de indicar a fonte dos recursos, deixasse para o fisco toda a tarefa de identificar a origem dos créditos em suas contas bancárias.

Assim, a lei inverteu o ônus da prova, atribuindo ao titular da conta bancária o dever de aclarar a origem dos valores. Feito isto de forma inequívoca, não há mais de se falar em presunção legal de omissão de rendimentos, devendo a tributação, se for o caso, considerar as normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

Ocorre que, como dito alhures os valores cujas origem forem comprovadas no curso do procedimento fiscal e que não tivessem sido submetidos à tributação, devem ser submetidos às respectivos normas de tributação. Contudo, a Autoridade atuante não formou sua convicção quanto à origem dos recursos e, assim, não seguiu para a verificação da natureza dos créditos, o que, necessariamente, diante da alegação que se tratam de valores de terceiros, demandaria a comprovação da transferência do numerário aos seus reais titulares.

Neste sentido, a comprovação da origem não desobriga o contribuinte de demonstrar a natureza dos rendimentos. Tal obrigação está prevista no Decreto 3.000/99 (RIR), vigente à época dos fatos, expressamente indicado no Termo de Início do Procedimento Fiscal de fl. 8, e assim dispõe:

Art. 927. Todas as pessoas físicas ou jurídicas, contribuintes ou não, são obrigadas a prestar as informações e os esclarecimentos exigidos pelos Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional no exercício de suas funções, sendo as declarações tomadas por termo e assinadas pelo declarante (Lei nº 2.354, de 1954, art. 7º).

Art. 928. Nenhuma pessoa física ou jurídica, contribuinte ou não, poderá eximir-se de fornecer, nos prazos marcados, as informações ou esclarecimentos solicitados pelos órgãos da Secretaria da Receita Federal.

O mesmo Regulamento prevê, ainda:

Art. 845. Far-se-á o lançamento de ofício, inclusive (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 79):

I - arbitrando-se os rendimentos mediante os elementos de que se dispuser, nos casos de falta de declaração;

II - abandonando-se as parcelas que não tiverem sido esclarecidas e fixando os rendimentos tributáveis de acordo com as informações de que se dispuser, quando os esclarecimentos deixarem de ser prestados, forem recusados ou não forem satisfatórios;

III - computando-se as importâncias não declaradas, ou arbitrando o rendimento tributável de acordo com os elementos de que se dispuser, nos casos de declaração inexata.

Naturalmente, há rendimentos específicos que não são alcançados pela tributação do IR, como os expressamente elencados no art. 39 do mesmo Regulamento, bem assim os que estão sujeitos a tributação diferenciada, a exemplo daqueles tributados exclusivamente na fonte, como os decorrentes de 13º salário ou de Participação nos Lucros ou Resultados. Contudo, tendo em vista que a regra, no caso de pessoa física, é a tributação na Declaração de Ajuste Anual, a necessidade de que o contribuinte demonstre não apenas a origem de seus rendimentos é para que tenha a oportunidade de evidenciar a natureza dos valores recebidos para que, sendo estes isentos, não haja qualquer incidência tributária ou, sendo estes submetidos à tributação diferenciada, sejam aplicadas as respectivas normas tributárias.

Tal necessidade de complementação da instrução probatória com a demonstração da natureza dos rendimentos foi devidamente ressaltada pela decisão recorrida, contudo, a defesa se limita a reapresentar a mesma documentação com uma ressalva de que, caso este Colegiado entendesse oportuno, poderia converter o julgamento do processo em diligência para que fosse demonstrado tal repasse.

Como visto acima, a demonstração da origem do numerário não desobriga o contribuinte de demonstrar sua natureza, sob pena do valor ser tratado como rendimentos tributáveis passíveis de ajuste anual, que é a regra geral para a tributação das pessoas físicas.

Ainda que este Conselheiro se sensibilize com os argumentos da defesa, em um esforço processual para aclarar os fatos efetivamente ocorridos, vamos analisar o crédito de R\$ 852.982,79, comprovadamente decorrente de um mandado de levantamento expedido em 30 de novembro de 2006, fl. 1007. Tal crédito foi atualizado, conforme constatação da própria DRJ (planilha acima), chegando a um valor de R\$ 949.308,66, creditado na conta bancária do recorrente em 04 de dezembro de 2006, fl. 404.

Na planilha juntada em fl. 966, a defesa aponta que, de tal montante, apenas R\$ 81.952,70 representariam seus rendimentos a título de honorário, sendo os demais valores de titularidade do Sr. Arcedino Pedroso.

Ocorre que a análise do extrato de fl. 404 e ss não parece demonstrar que tenha ocorrido o imediato repasse ao suposto titular do numerário ou, se ocorreu, o foi de forma parcelada, o que dificulta a avaliação por parte deste Conselheiro.

Desta forma, não há ajustes a serem feitos na decisão recorrida, pois, ainda que já tenha sido evidenciada a origem dos créditos, neste momento processual, neste caso

especificamente que supostamente teríamos recebimento de valores de terceiros, para fins de exclusão da base de cálculo do tributo lançado, é indispensável que o recorrente comprove que, de fato, o valor em tela apenas transitou em sua conta bancária e isso se daria, inequivocamente, pela demonstração do repasse ao suposto titular do rendimento.

Quanto ao aproveitamento de eventuais valores retidos na fonte, este não tem aparo legal, já que, pelos documentos juntados aos autos, quem arcou com os mesmos foram as partes das respectivas lides judiciais, que, decerto, aproveitarão tais recolhimentos nas suas declarações de ajustes.

Assim, nestes temas, nada a prover.

2.1.3 - A comprovação da origem dos valores questionados – Receita de Aluguel de Pessoas Jurídicas.

2.1.4 - A comprovação da origem dos valores questionados – Receita de Aluguel de Pessoas Físicas.

Nos presentes tópicos, a defesa busca excluir de tributação valores recebidos a título de aluguéis, que tiveram a origem desconsiderada pela Fiscalização e pela Decisão recorrida por falta de apresentação dos respectivos contratos.

Instrui os autos com cópias dos contratos, comprovantes de rendimentos de cada locador, bem assim com um demonstrativo anual de movimentação para fins de declaração de imposto de renda emitido pela administradora. São inúmeros os contratos, tanto de pessoa jurídica quanto de pessoa física, todos com boa organização.

Contudo, os elementos não permitem saber quando e onde estes créditos entraram nas contas bancárias auditadas. A título de exemplo, tomemos os valores recebidos da Valimport Transportes LTDA EPP, cujo comprovante de rendimentos consta de fl. 1054, o Contrato de Locação consta de fl. 1055/1066 e o Demonstrativo da Administradora consta de fl. 1053.

Por tais documentos, constata-se que foram recebidos valores abaixo:

jan	fev	mar	abr	mai	jun	jul	ago	set	out	nov	dez
795,73	787,17	791,94	791,94	791,94	791,94	791,94	800,21	803,39	803,23	807,99	807,99

Entretanto, não é possível encontra-los nos extratos de fl. 169 a 173, possivelmente por terem sido depositados em conjunto com demais valores devidos em cada mês pela mesma Administradora.

Assim, o contribuinte deveria ter detalhado de forma individualizada, demonstrando que o crédito X, no mês N, corresponde ao recebimentos dos aluguéis K, W, Y, mas não o fez, o que inviabiliza a análise do caso concreto, ensejando a manutenção do lançamento nestes temas.

2.1.5 - A comprovação da origem dos valores questionados – Receitas de Indenização – Inexistência de IRRF

Após precedente argumentação, insurge-se a defesa quanto à tributação de valor recebido da Porto Seguros Companhia de Seguros Gerais, supostamente m razão de indenização por sinistro ocorrido com seu automóvel, no valor de 102.411,67 (doc 80, fl. 1305).

De fato, consta que houve um pagamento no valor em questão para o contribuinte fiscalizado, em 25/05/2006. Contudo, não há qualquer indicação de que tal valor decorra de

indenização por sinistro, mas sim o apontamento de que a finalidade do dispêndio foi o pagamento a fornecedores.

Assim, nada a prover.

Por fim, ainda em relação ao item 2 e seus subitens, considerando a Declaração de Rendimentos do autuado, em particular fl. 183/184, e diante da impossibilidade de se concluir que somente transitaram nas contas bancárias do fiscalizado rendimentos omitidos, mostra-se pertinente o provimento parcial do pleito para excluir, em bloco, da base de cálculo do tributo lançado, os valores dos rendimentos tributáveis declarados como recebidos de pessoas físicas e jurídicas, no montante total de R\$ 1.843.237,46.

3 A ABUSIVIDADE DA MULTA APLICADA

4 OS JUROS – A impossibilidade de incidência de juros Selic sobre multa.

Sustenta o recorrente o caráter desproporcional, desarrazoado, confiscatório da penalidade de ofício, bem assim sua incompatibilidade com o texto constitucional. Ademais trata da impossibilidade de exigência de multa de mora sobre multa de ofício.

Sobre o tema, entendo desnecessárias maiores considerações tanto dos argumentos da defesa quanto deste Relator, pois a penalidades de 75% bem assim a incidência de juros de mora estão previstas na Lei 9.430/96, nos seguintes termos:

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; (...)

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Sobre a possibilidade deste Conselho avaliar a conformidade de preceitos legais em vigor aos termos da Constituição Federal, bem assim sobre incidência de juros sobre a multa de ofício, é tema sobre o qual o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já se manifestou uniforme e reiteradamente tendo, inclusive, emitido Súmulas de observância obrigatória, nos termos do art. 72 de seu Regimento Interno, aprovado pela Portaria do Ministério da Fazenda nº 343, de 09 de junho de 2015, cujo conteúdo transcrevo abaixo:

Súmula CARF nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Súmula CARF nº 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Portanto, nego provimento ao recurso voluntário nestes temas.

Conclusão:

Assim, tendo em vista tudo que consta nos autos, bem assim nas razões e fundamentos legais que integram do presente, voto por não conhecer do recurso de ofício, em razão do limite de alçada. Quanto ao recurso voluntário, voto por rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, em dar-lhe provimento parcial para excluir da base de cálculo do tributo lançado do valor de R\$ 1.843.237,46.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo

Declaração de Voto

Conselheiro Douglas Kakazu Kushiya

Apesar do brilhante voto proferido pelo Ilustre Conselheiro Relator dos presentes autos, ousou dele divergir pelas razões abaixo.

Cerceamento do direito de defesa e indícios de provas de pagamento aos verdadeiros destinatários dos valores

Conforme se verifica dos autos o Auditor Fiscal atuante solicitou que o ora Recorrente justificasse as entradas “supostamente” consideradas como de origem não comprovada.

Tanto é assim que elaborou planilhas desconsiderando as saídas e não se dignou sequer a juntar os extratos dos quais se utilizou para extrair as informações objeto do lançamento em discussão nos presentes autos. Isto se evidencia pelo fato de que incluiu valores referentes a cheques devolvidos, TED's devolvidas ou mesmo resgate de investimentos.

Por outro lado, com a perícia feita pelo contador, conseguiu comprovar que os valores recebidos de fato teriam origem comprovada, fato este que restou incontroverso nos autos, por outro lado, a decisão recorrida e a decisão proferida pelo Ilustre relator entendeu que deveria ter sido comprovada a saída dos valores aos destinatários dos recursos.

Ocorre que a prevalecer tal entendimento, a meu ver, a decisão será consequencialista e não se atenderá ao interesse público, tendo em vista que poderá ser revertida pelo Poder Judiciário gerando ônus indesejado ao Estado com o pagamento de altíssimos honorários de sucumbência nos termos do disposto no artigo 85, do Código de Processo Civil, da ordem de 10% (dez por cento) por exemplo.

No caso em questão, a meu ver, há a afronta ao princípio da verdade material ou real, tendo em vista que a decisão recorrida ou mesmo a decisão proferida no presente acórdão,

deixou de considerar os documentos juntados aos autos, com a impugnação e complementada após ter sido proferida a decisão recorrida, que no entender da Recorrente comprovaria as saídas dos valores e os pagamentos aos destinatários reais dos valores. O contribuinte não tem culpa pela falta de didática dos patronos que o representam na causa, que jogou nos presentes autos, uma série de documentos desnecessários e não fez o necessários cotejo daqueles que efetivamente serviriam a comprovar a transferência de valores aos destinatários. A título de exemplo, temos:

Beneficiária: Anemeris M. Godoy – Comprovante Anual de Rendimentos Pagos ou Creditados e de Retenção de Imposto de Renda na Fonte – Pessoa Física (fl. 1565):

3. RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS, DEDUÇÕES E IMPOSTO RETIDO NA FONTE	VALORES EM REAIS
01. Total dos rendimentos (inclusive férias)	3.446,31
02. Contribuição previdenciária oficial	144,83
03. Contribuição à previdência privada e ao fundo de aposentadoria programada individual - Fapi	0,00
04. Pensão alimentícia (preencher também o quadro 6)	0,00
05. Imposto sobre a renda retido na fonte	405,33

Extraindo-se do total de rendimentos (R\$ 3.446,31) os valores referentes à contribuição para previdência oficial (R\$ 144,83) e o imposto sobre a renda retido na fonte (R\$ 405,33), chega-se ao valor de R\$ 2.896,15 e no extrato de fl. 361 localizamos o débito no valor de R\$ 2.969,56, muito próximo ao valor a que teria direito esta beneficiária.

Beneficiária: Abadia Santos de Castro – Comprovante Anual de Rendimentos Pagos ou Creditados e de Retenção de Imposto de Renda na Fonte – Pessoa Física (fl. 1403):

3. RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS, DEDUÇÕES E IMPOSTO RETIDO NA FONTE	VALORES EM REAIS
01. Total dos rendimentos (inclusive férias)	9.163,07
02. Contribuição previdenciária oficial	363,93
03. Contribuição à previdência privada e ao fundo de aposentadoria programada individual - Fapi	0,00
04. Pensão alimentícia (preencher também o quadro 6)	0,00
05. Imposto sobre a renda retido na fonte	1.917,18

Extraindo-se do total de rendimentos (R\$ 9.163,07) os valores referentes à contribuição para previdência oficial (R\$ 363,93) e o imposto sobre a renda retido na fonte (R\$ 1.917,18), chega-se ao valor de R\$ 6.881,96 e no extrato de fl. 361 localizamos o débito no valor de R\$ 6.887,57, muito próximo ao valor a que teria direito esta beneficiária.

Também merece destaque o fato de que há no extrato do Recorrente a emissão de mais de 50 (cinquenta) cheques e a comprovação de débito (fls. 360/365), emitidos no mesmo dia, ou seja, 19 de janeiro de 2006.

Tais fatos destacados, corroboram com os fatos dos autos e que serviriam de indícios de provas da efetiva transferência de valores aos devidos destinatários dos recursos.

Por outro lado, tudo indica que nos presentes autos, houve, o que denominarei, um problema de comunicação ou ruído entre a autuação e decisão e do devido entendimento do que o contribuinte deveria de fato ter feito de modo a comprovar suas alegações e que permanecerá, caso seja mantida a decisão recorrida.

O ruído mencionado acima deve ser evitado, seja para o legislador, seja para a administração pública quando aplica a lei, sendo que deve prevalecer a clareza, precisão e ordem lógica, conforme preceitua o artigo 11 da Lei Complementar nº 95/98:

Art. 11. As disposições normativas serão redigidas com clareza, precisão e ordem lógica, observadas, para esse propósito, as seguintes normas:

I - para a obtenção de clareza:

- a) usar as palavras e as expressões em seu sentido comum, salvo quando a norma versar sobre assunto técnico, hipótese em que se empregará a nomenclatura própria da área em que se esteja legislando;
- b) usar frases curtas e concisas;
- c) construir as orações na ordem direta, evitando preciosismo, neologismo e adjetivações dispensáveis;
- d) buscar a uniformidade do tempo verbal em todo o texto das normas legais, dando preferência ao tempo presente ou ao futuro simples do presente;
- e) usar os recursos de pontuação de forma judiciosa, evitando os abusos de caráter estilístico;

II - para a obtenção de precisão:

- a) articular a linguagem, técnica ou comum, de modo a ensejar perfeita compreensão do objetivo da lei e a permitir que seu texto evidencie com clareza o conteúdo e o alcance que o legislador pretende dar à norma;
- b) expressar a idéia, quando repetida no texto, por meio das mesmas palavras, evitando o emprego de sinonímia com propósito meramente estilístico;
- c) evitar o emprego de expressão ou palavra que confira duplo sentido ao texto;
- d) escolher termos que tenham o mesmo sentido e significado na maior parte do território nacional, evitando o uso de expressões locais ou regionais;
- e) usar apenas siglas consagradas pelo uso, observado o princípio de que a primeira referência no texto seja acompanhada de explicitação de seu significado;
- ~~f) grafar por extenso quaisquer referências feitas, no texto, a números e percentuais;~~
- f) grafar por extenso quaisquer referências a números e percentuais, exceto data, número de lei e nos casos em que houver prejuízo para a compreensão do texto; (Redação dada pela Lei Complementar nº 107, de 26.4.2001)
- g) indicar, expressamente o dispositivo objeto de remissão, em vez de usar as expressões 'anterior', 'seguinte' ou equivalentes; (Incluída pela Lei Complementar nº 107, de 26.4.2001)

III - para a obtenção de ordem lógica:

- a) reunir sob as categorias de agregação - subseção, seção, capítulo, título e livro - apenas as disposições relacionadas com o objeto da lei;
- b) restringir o conteúdo de cada artigo da lei a um único assunto ou princípio;
- c) expressar por meio dos parágrafos os aspectos complementares à norma enunciada no caput do artigo e as exceções à regra por este estabelecida;
- d) promover as discriminações e enumerações por meio dos incisos, alíneas e itens.

A meu ver, faltou pelo menos, clareza e precisão para que o recorrente poderia ter produzido a prova tal como deveria. Também poderia ser mencionado a ausência de paridade ou igualdade de armas, previsto no artigo 7º do Código de Processo Civil:

Art. 7º É assegurada às partes paridade de tratamento em relação ao exercício de direitos e faculdades processuais, aos meios de defesa, aos ônus, aos deveres e à aplicação de sanções processuais, competindo ao juiz zelar pelo efetivo contraditório.

É bom lembrar que, nos termos do disposto no artigo 15 do Código de Processo Civil, aplica-se a legislação processual civil também ao processo administrativo de forma supletiva e subsidiariamente.

Sendo assim, manifesto-me em sentido diverso ao que restou decidido na decisão recorrida quanto aos depósitos decorrentes de alvarás de levantamento, sendo certo que os

valores cuja titularidade o contribuinte demonstra por meio de repasse ou pelos comprovantes de rendimentos juntados aos autos a partir de fl. 1331 devem ser excluídos da base de cálculo do tributo lançado.

Conclusão

Diante do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário em maior extensão, para excluir da base de cálculo do tributo lançado os valores que foram comprovadamente repassados aos reais beneficiários, sejam por meio de depósitos/transferências bancárias, sejam aqueles cuja comprovação se dá a partir de seus respectivos comprovantes de rendimentos,

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya