



<b>Processo nº</b>	15540.720090/2018-56
<b>Recurso</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>2402-011.986 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	08 de agosto de 2023
<b>Recorrente</b>	WAGNER JORDAO GARCIA
<b>Interessado</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2013,2014,2015

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL (PAF). RECURSO VOLUNTÁRIO. CONHECIMENTO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. EXIGIBILIDADE. SUSPENSÃO. MANIFESTAÇÃO. INADMISSÍVEL.

O recurso conhecido mantém a suspensão da exigibilidade do crédito tributário constituído, impondo a expedição de certidão positiva com efeito de negativa nos termos requeridos pelo contribuinte. Logo, este Colegiado não dispõe de competência para dar ou negar provimento à presente matéria, eis que de procedimento legalmente já determinado. Afinal, reportada suspensão de exigibilidade tão somente obsta o início da cobrança do suposto crédito definitivamente constituído, nada refletindo na referida pretensão perante a administração tributária.

ARROLAMENTO DE BENS. CARF. PRONUNCIAMENTO. INCOMPETÊNCIA. SÚMULA CARF. ENUNCIADO Nº 109. APLICÁVEL.

O conselheiro do CARF não tem competência para se pronunciar acerca de específico capítulo do recurso voluntário que pretenda contrapor arrolamento de bens procedido pela autoridade fiscal.

REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENais. CARF. PRONUNCIAMENTO. INCOMPETÊNCIA. SÚMULA CARF. ENUNCIADO Nº 28. APLICÁVEL.

O conselheiro do CARF não tem competência para se pronunciar acerca de específico capítulo do recurso voluntário que pretenda contrapor comunicação ao Ministério Público de suposta conduta do contribuinte, teoricamente, caracterizadora de tipos penais.

PAF. LANÇAMENTO. REQUISITOS LEGAIS. CUMPRIMENTO. NULIDADE. INEXISTENTE.

Cumpridos os pressupostos do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN) e tendo o autuante demonstrado de forma clara e precisa os fundamentos da autuação, improcede a arguição de nulidade quando o auto de infração contém os requisitos contidos no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e ausentes as hipóteses do art. 59, do mesmo Decreto.

**PAF. DILIGÊNCIA. PERÍCIA. CONHECIMENTO ESPECÍFICO. PROVA DOCUMENTAL. SUBSTITUIÇÃO. DESNECESSIDADE. SÚMULA CARF. ENUNCIADO N° 163. APLICÁVEL.**

As diligências e perícias não se prestam para substituir provas que deveriam ter sido apresentadas pelo sujeito passivo por ocasião da impugnação, pois sua realização pressupõe a necessidade do julgador conhecer fato que demande conhecimento específico. Logo, indefere-se tais pleitos, caso prescindíveis para o deslinde da controvérsia, assim considerado quando o processo contiver elementos suficientes para a formação da convicção do julgador.

**DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OPERAÇÕES. NATUREZA E ORIGEM. ÔNUS DA PROVA. INVERSÃO. DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA. NEXO DE CAUSALIDADE. AUSÊNCIA. PRESUNÇÃO LEGAL. OMISSÃO DE RENDIMENTO. SÚMULAS CARF. ENUNCIADOS N°S 26, 29, 30, 32, 38 E 61. APLICÁVEIS.**

Cabe ao contribuinte, quando regularmente intimado, comprovar a origem e a natureza dos depósitos em conta de sua titularidade junto a instituições financeiras. Logo, por presunção legal, os valores de origem não comprovada, assim como aqueles que deveriam ter sido oferecidos à tributação e não o foram caracterizam-se omissão de rendimento, dispensada a prova do consumo da suposta renda por parte do Fisco.

**PAF. RECURSO VOLUNTÁRIO. NOVAS RAZÕES DE DEFESA. AUSÊNCIA. FUNDAMENTO DO VOTO. DECISÃO DE ORIGEM. FACULDADE DO RELATOR.**

Quando as partes não inovam em suas razões de defesa, o relator tem a faculdade de adotar as razões de decidir do voto condutor do julgamento de origem como fundamento de sua decisão.

**RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM.**

São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

**MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.**

É cabível a aplicação da multa qualificada prevista na legislação de regência quando restar comprovado o intento doloso do contribuinte a fim de se eximir da cobrança do imposto de renda.

**PAF. JURISPRUDÊNCIA. VINCULAÇÃO. INEXISTÊNCIA.**

As decisões judiciais e administrativas, regra geral, são desprovidas da natureza de normas complementares, tais quais aquelas previstas no art. 100 do Código Tributário Nacional (CTN), razão por que não vinculam futuras decisões deste Conselho.

**PAF. DOUTRINA. CITAÇÃO. EFEITOS. VINCULAÇÃO. INEXISTÊNCIA.**

As citações doutrinárias, ainda quando provenientes de respeitáveis juristas, retratam tão somente juízos subjetivos que pretendem robustecer as razões defendidas pelo subscritor. Portanto, ante a ausente vinculação legalmente prevista, insuscetíveis de prevalecer sobre a legislação tributária.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares suscitadas no recurso voluntário interposto e, no mérito, negar-lhe provimento. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhe aplicado o decidido no Acórdão nº 2402-011.985, de 08 de agosto de 2023, prolatado no julgamento do processo 15540.720092/2018-45, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(documento assinado digitalmente)  
Francisco Ibiapino Luz - Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros(a): Ana Claudia Borges de Oliveira, Rodrigo Duarte Firmino, José Márcio Bittes, Francisco Ibiapino Luz (presidente), Gregório Rechmann Junior, Diogo Cristian Denny, Rodrigo Rigo Pinheiro e Wilderson Botto (suplente convocado).

## Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º, 2º e 3º, Anexo II, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório substancialmente o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância, que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo Contribuinte com a pretensão de extinguir crédito tributário referente a omissão de rendimento decorrente de movimentação financeira de origem não comprovada.

### Autuação e Impugnação

Por bem descrever os fatos e as razões da impugnação, adoto excertos do relatório da decisão de primeira instância, transcritos a seguir:

Contra o contribuinte em epígrafe foi lavrado o Auto de Infração em virtude da apuração da seguinte infração:

OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em contas de depósito ou de investimento, no ano de [...] mantidas em instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme Relatório Fiscal em anexo.

[...]

Sobre o imposto apurado, no valor de R\$ [...], foram aplicados multa de ofício de 150% e juros de mora regulamentares, com fulcro nos dispositivos legais de fls. 4 e 6 perfazendo um total de R\$ [...].

Foi lavrada Representação Fiscal para Fins Penais cujo processo é o de [...].

Conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. [...] foram instaurados procedimentos fiscais para verificação das obrigações tributárias do Sr. Wagner Jordão Garcia (Wagner), Sra. Angela Fatima Sivero Garcia (Angela) e Sra. Ana Luisa Sivero Jordão Garcia (Ana Luisa) relativos ao IRPF, anos- calendário [...].

Foram tributados valores recebidos por WAGNER por intermédio de diversas contas bancárias por falta de comprovação da natureza e origem dos mesmos. Conforme mencionado pela Autoridade Fiscal não foram apresentados, contratos, relatórios de execução, projeto referentes aos valores/recursos movimentados nas contas bancárias para os quais as justificativas foram de prestação de serviços a diversos clientes .

Com relação à Angela e sua filha Ana Luisa, segundo informação fiscal, após serem intimadas, informaram que os recursos movimentados em suas contas correntes eram do Sr. Wagner. Tal afirmativa foi corroborada por ele .

Da análise das respostas aos Termos de Intimação foi necessário que se diligenciasse junto a algumas empresas no sentido de verificar a natureza dos recursos que transitaram nas contas bancárias do contribuinte.

Conforme TVF à fl. [...] o contribuinte limitou-se a responder com relação aos depósitos na conta da AWA Consultoria (AWA) que:

**Item 4 – Esclareço que as transferências entre a empresa AWA Consultoria e Assessoria Empresarial LTDA, CNPJ 14.302.367/0001-74 e minhas contas corrente eram depósitos e saques efetuado entre as mesmas.**

No curso do procedimento foram abertas várias diligências no intuito de esclarecer a modalidade do serviço prestado pela AWA.

Ao final, foi concluído que:

49. Conclusão: Nos termos da legislação aplicável, o lançamento do crédito tributário foi efetuado na Pessoa Física WAGNER JORDAO GARCIA, inscrito no CPF sob o nº 752.115.487-87 como contribuinte e a responsabilidade tributária, pessoal e solidária, imputada aos sujeitos passivos solidários relacionados a seguir:

- ANGELA FATIMA SIVERO GARCIA - CPF 798.929.577-68 - TDFF 0710300.2017.00208
- ANA LUISA SIVERO JORDAO GARCIA - CPF 149.851.387-54 - TDFF 0710300.2017.00206.
- AWA CONSULTORIA E ASSESSORIA EMPRESARIAL LTDA - CNPJ 14.302.367/0001-74

50. Foram lavrados os processos administrativos de Auto de Infração 15540.720090/2018-56, 15540.7200910/2018-09, 15540.720092/2018-45 e 15540.720093/2018-90

.....

52. Foram identificados indícios de Crime de "Lavagem" ou Ocultação de Bens, Direitos e Valores, tipificado na Lei nº 9.613, de 03 de março de 1998 que foram representados através do processo 15540.720.105/2018-86.

O contribuinte e a empresa AWA foram cientificados e ambos apresentaram impugnação.

A empresa AWA Consultoria (AWA) apresentou impugnação e formulação de quesitos para realização de perícia.

Posteriormente o contribuinte apresentou documentação e enumerou 32 quesitos para que fosse deferida perícia:

Ao final, requer o interessado, em síntese:

1 – suspensão da exigibilidade do crédito tributário, bem como da representação fiscal para fins penais

2- suspensão do auto de infração-notificação de lançamento

3- deferimento da realização de perícia

4- acolhimento da presente impugnação, para o fim de ser considerada sem efeito o presente auto de infração-notificação de lançamento, cancelando o débito fiscal.

Já a responsável solidária, ao final, requer:

1 – suspensão da exigibilidade do crédito tributário, bem como da representação fiscal para fins penais

2- deferimento da realização de perícia

3- acolhimento da presente impugnação, para o fim de ser considerada sem efeito o presente auto de infração-notificação de lançamento, cancelando o débito fiscal

### **.Julgamento de Primeira Instância**

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento julgou improcedente a contestação da Impugnante, nos termos do relatório e voto registrados no acórdão recorrido, cuja ementa transcrevemos:

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

**NULIDADE DO LANÇAMENTO. DIREITO DE DEFESA.**

Durante o procedimento fiscal, o Contribuinte teve oportunidade de apresentar os seus elementos de prova. Entretanto, é na fase impugnatória que o Autuado pode exercer o seu pleno direito de defesa, podendo, inclusive, juntar aos autos toda documentação que julgar necessária. Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se

apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, não há como acatar a tese de nulidade do lançamento.

#### SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

Um dos efeitos produzidos pela apresentação de impugnação tempestiva é a suspensão da exigibilidade do crédito tributário

#### REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIS.

É dever funcional dos Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil formalizar a Representação Fiscal para Fins Penais sempre que, no exercício de suas atribuições, identificarem situações que, em tese, configurem a ocorrência de crime contra a ordem tributária, não cabendo no presente processo administrativo fiscal qualquer discussão sobre a matéria.

#### COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

A Lei impõe exclusivamente ao sujeito passivo comprovar a origem dos depósitos mantidos em contas bancárias de sua titularidade, sendo obrigação do impugnante provar por meio de documentação hábil e idônea a procedência do depósito e a sua natureza.

O ônus da prova da origem dos depósitos é do contribuinte e não da autoridade tributária por tratar-se de uma presunção legal de omissão de rendimentos passível de prova em contrário por parte do autuado.

#### CITAÇÕES DOUTRINÁRIAS NA IMPUGNAÇÃO.

Não compete à autoridade administrativa apreciar alegações mediante juízos subjetivos, uma vez que a atividade administrativa deve ser exercida de forma plenamente vinculada, sob pena de responsabilidade funcional.

#### DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas e as decisões judiciais, excetuando-se as proferidas pelo STF sobre a constitucionalidade das normas legais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

#### RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM.

São solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

#### MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

É cabível a aplicação da multa qualificada prevista na legislação de regência quando restar comprovado o intento doloso do contribuinte a fim de se eximir da cobrança do imposto de renda.

Impugnação Improcedente

(Destaque no original)

**Recurso Voluntário**

Discordando da respeitável decisão, o Contribuinte e a Responsável solidária Awa Consultoria e Assessoria Empresarial Ltda interpuseram recursos voluntários, ratificando os argumentando apresentados nas impugnações.

### **Contrarrazões aos recursos voluntários**

Não apresentadas pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

É o relatório.

### **Voto**

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigmático como razões de decidir:

### **Admissibilidade**

Os recursos são tempestivo, pois as ciências das decisões recorridas se deram aos Contribuinte e Responsável solidário em 22/02/2021 e 19/02/2021 respectivamente (processo digital, fl. 1.233 e 1.234), e as peças recursais foram interpostas em 23/03/2021 e 22/03/2021 respectivamente (processo digital, fl. 1.294 e 1.236), dentro do prazo legal para suas interposições. Logo, já que atendidos os demais pressupostos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, deles tomo conhecimento.

### **Preliminares**

#### **Suspensão da exigibilidade do crédito constituído**

O Código Tributário Nacional (CTN) preconiza que as “reclamações” e os “recursos” **suspendem a exigibilidade do crédito tributário constituído**, consoante sevê em seu art. 151, inciso III, *verbis*:

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

[...]

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

Na mesma linha, da análise dos arts. 205, parágrafo único, e 206 do mesmo Ato legal, infere-se que a Fazenda Pública tem o prazo de 10 (dez) dias para atender requerimento do contribuinte pretendendo a obtenção de certidão positiva com efeito de negativa, quando existente crédito constituído **com exigibilidade suspensa** no respectivo período. Confira-se:

Art. 205. A lei poderá exigir que a prova da quitação de determinado tributo, quando exigível, seja feita por certidão negativa, expedida à vista de requerimento do interessado, que contenha todas as informações necessárias à identificação de sua pessoa, domicílio fiscal e ramo de negócio ou atividade e indique o período a que se refere o pedido.

Parágrafo único. A certidão negativa será sempre expedida **nos termos em que tenha sido requerida** e será fornecida dentro de 10 (dez) dias da data da entrada do requerimento na repartição.

Art. 206. Tem os mesmos efeitos previstos no artigo anterior a certidão de que conste a existência de créditos não vencidos, em curso de cobrança executiva em que tenha sido efetivada a penhora, **ou cuja exigibilidade esteja suspensa**.

(Destaquei)

Como se vê, a contestação que atende aos pressupostos de sua admissibilidade (impugnação e recurso conhecidos), automaticamente, suspende a exigibilidade do crédito tributário constituído, impondo a expedição de certidão positiva com efeito de negativa nos termos requeridos pelo contribuinte. Logo, este Colegiado não dispõe de competência para dar ou negar provimento à presente matéria, eis que de procedimento legalmente já determinado.

Afinal, reportada suspensão de exigibilidade tão somente obsta o início da cobrança do suposto crédito definitivamente constituído, nada refletindo na referida pretensão perante a administração tributária.

#### **Arrolamento de bens**

O Recorrente adita seu recurso voluntário alegando que os bens arrolados não são integralmente de sua propriedade, conforme excerto que ora transcrevo (processo digital, fls. 1.357 a 1.361):

O Recorrente teve contra si lavrado o arrolamento de bens e direitos decorrente do procedimento fiscal de nº 0710300.2017.00207, o qual resultou nos Autos de Infração dos PA de nº 15540-720.090/2018-56, 0911/2018-09, 092/2018-45 e 093/2018-90 respectivamente.

Todavia, conforme já mencionado anteriormente, em que pese o Recorrente ter ciência de que o arrolamento de bens e direitos é um procedimento administrativo preparatório para eventual medida cautelar, não pode concordar da forma como o respectivo Termo foi lavrado, vez que os bens listados não são de propriedade **INTEGRAL** do Recorrente.

(Destaques no original)

Contudo, o conselheiro do CARF não tem competência para se pronunciar acerca de específico capítulo do recurso voluntário que pretenda contrapor arrolamento de bens procedido pela autoridade fiscal.

Com efeito, trata-se de matéria já pacificada neste Conselho, mediante o Enunciado nº 109 de súmula da sua jurisprudência, nestes termos:

O órgão julgador administrativo não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a arrolamento de bens. (**Vinculante**, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019)

Assim entendido, indefere-se reportada pretensão preliminar.

### **Representação Fiscal para Fins Penais (RFFP)**

Em sua contestação, os Recorrente insurgem-se contra a Representação Fiscal para Fins Penais dando conta da prática, em tese, de crime contra a ordem tributária. Contudo, o conselheiro do CARF não tem competência para se pronunciar acerca de específico capítulo do recurso voluntário que pretenda contrapor comunicação ao Ministério Público de suposta conduta do contribuinte, teoricamente, caracterizadora de tipos penais.

Outrossim, trata-se de matéria já pacificada neste Conselho, mediante o Enunciado nº 28 de súmula da sua jurisprudência, nestes termos:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a Processo Administrativo de Representação Fiscal para Fins Penais.

Assim entendido, indefere-se reportada pretensão preliminar.

### **Nulidade do lançamento**

Registre-se que o lançamento é ato privativo da Administração Pública, pelo qual se verifica e registra a ocorrência do fato gerador, a fim de apurar o quantum devido pelo sujeito passivo da obrigação tributária prevista no artigo 113 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 -

Código Tributário Nacional (CTN). Em vista disso, à luz do art. 142 do mesmo Código, trata-se de atividade vinculada e obrigatória, como tal, sujeita à apuração de responsabilidade funcional em caso de descumprimento, pois a autoridade não deve e nem pode fazer juízo valorativo acerca da oportunidade e conveniência do lançamento. Confira-se:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Assim sendo, não se apresenta razoável o argumento dos Recorrentes de que o lançamento ora contestado é nulo, supostamente porque ausente a ocorrência do respectivo fato gerador, em suas palavras, enquanto pendente o julgamento da ação penal, onde foi denunciado pelo crime de lavagem de dinheiro. Portanto, entendo que o auto de infração contém todos os requisitos legais estabelecidos no art. 10 do Decreto nº 70.235/72, que rege o Processo Administrativo Fiscal, trazendo, a nosso ver, as informações obrigatórias previstas nos seus incisos I a VI, especialmente aquelas necessárias ao estabelecimento do contraditório, permitindo a ampla defesa do autuado. Confirma-se:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumprí-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Nestes termos, ainda na fase inicial do procedimento fiscal, o Contribuinte foi regularmente intimado a apresentar documentos e esclarecimentos relativos ao objeto da autuação. Logo, compulsando os preceitos legais juntamente com os supostos esclarecimentos disponibilizados pelo Recorrente, a Autoridade Fiscal formou sua convicção, o que não poderia ser diferente, conforme preceitua o já transscrito art. 142 do CTN (processo digital, fls. 44 e seguintes).

A tal respeito, dito lançamento identificou a irregularidade apurada e motivou, de conformidade com a legislação aplicável à matéria, o procedimento adotado, tudo feito de forma transparente e precisa. É o que se observa no “Auto de Infração” e no “Relatório Fiscal”, em consonância, portanto, com os princípios constitucionais da ampla defesa, do contraditório e da legalidade (processo digital, fls. 02 a 42).

Tanto é verdade, que o Interessado refutou, de forma igualmente clara, a imputação que lhe foi feita, a teor de sua contestação e documentação a ela anexada. Nesse sentido, expôs os motivos de fato e de direito de suas alegações e os pontos de discordância, discutindo o mérito da lide relativamente a matéria envolvida, nos termos do inciso III do art. 16 do Decreto nº 70.235/72. Logo, não restaram dúvidas de que o Sujeito Passivo compreendeu perfeitamente do que se tratava a exigência, como e perante a quem se defender.

.Além disso, nos termos do art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, incisos I e II, a nulidade processual opera-se somente quando o feito administrativo foi praticado por autoridade incompetente ou, **exclusivamente** quanto aos despachos e decisões, ficar caracteriza preterição ao direito de defesa respectivamente, nestes termos:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

A propósito, vale transcrever trechos da decisão de origem, que muito bem ratificam reportados fatos, nestes termos (processo digital, fl. 1.185):

Cabe ressaltar que as hipóteses de nulidades previstas no PAF são apenas para os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e para os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa:

[...]

Verifica-se que a peça fiscal foi lavrada por servidor competente exatamente nos termos definidos no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, com descrição das infrações apuradas e apontamento dos enquadramentos legais, atendendo a todos os demais requisitos formais necessários a sua validade.

Observa-se, ainda, que o auto de infração contém o correto enquadramento legal, bem como a ele está anexo o TVF com todas as explicações a respeito das infrações, da ocorrência do fato gerador do imposto, bem como da apuração da sua base de cálculo, não havendo cerceamento de seu direito de defesa.

Assim, tendo em vista que os atos e termos foram lavrados por pessoa competente e que não houve qualquer preterição do direito de defesa da autuada, não se aplicam as hipóteses de nulidade previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972. Note-se que também foram devidamente observadas as regras previstas no art. 142 do CTN para constituição do crédito tributário por meio do lançamento, não incorrendo, portanto, nulidade no feito fiscal.

Como se vê, cogitação acerca do cerceamento de defesa é de aplicação **restrita** nas fases processuais ulteriores à constituição do correspondente crédito tributário (despachos e decisões). Por conseguinte, suposta nulidade de autuação (auto de infração ou notificação de lançamento) transcorrerá **tão somente** quando lavrada por autoridade incompetente.

Ademais, conforme art. 60 do mesmo Decreto, outras falhas prejudiciais ao sujeito passivo, quando for o caso, serão sanadas no curso processual, sem que isso importasse forma diversa de nulidade. Confira-se:

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Ante o exposto, cumpridos os pressupostos do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN) e tendo o autuante demonstrado de forma clara e precisa os fundamentos da autuação, improcede a arguição de nulidade, eis que o auto de infração contém os requisitos contidos no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, e ausentes as hipóteses do art. 59, do mesmo Decreto. Logo, já que o caso em exame não se enquadra nas transcritas hipóteses de nulidade, incabível sua declaração, por não se vislumbrar qualquer vício capaz de invalidar o procedimento administrativo adotado, razão por que esta pretensão preliminar não pode prosperar, porquanto sem fundamento legal razoável.

### Solicitação de perícia

Os Recorrentes alegam a necessidade da realização de perícia a fim de comprovar a veracidade das informações por ele apresentadas, o que não se justifica à luz do Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 18 e 28, nestes termos:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

[...]

Art. 28. Na decisão em que for julgada questão preliminar será também julgado o mérito, salvo quando incompatíveis, e dela constará o indeferimento fundamentado do pedido de diligência ou perícia, se for o caso.

Do exposto, não se vê razão para deferir reportado pedido, pois sua realização tem por finalidade a elucidação de questões que suscitem dúvidas para o julgamento da lide, não podendo ser utilizada para a produção de provas que o contribuinte deveria trazer junto com a impugnação. No caso, inexiste matéria controvertida ou de complexidade que justificasse um parecer técnico complementar, razão por que os

documentos acostados aos autos são suficientes para a formação da convicção deste julgador.

Ademais, dito entendimento já é objeto do Enunciado nº 163 de súmula do CARF, reproduzido nestes termos:

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Atente-se, ainda, ao que decidiu o julgador de origem acerca da igual pretensão dos então Impugnantes (processo digital, fls. 1.186 a 1.188):

O contribuinte e o responsável solidário apresentam 32 quesitos relacionados ao procedimento fiscal e indica o perito Sr. Leonardo Jose Sutter Pessum.

Cumpre esclarecer que, uma vez efetuado o lançamento, cabe à parte interessada que com ele não concordar apresentar impugnação, no prazo de trinta dias, instruída com os documentos em que se fundamentar, mencionando as razões e provas que possuir, nos termos dos arts. 15 e 16 do Decreto nº 70.235, de 1972:

*Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.*

*Art. 16. A impugnação mencionará:*

[...]

*III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93)*

[...]

*§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)*

*a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)*

*b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)*

*c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)*

*§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.(Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Grifou-se)*

Adicionalmente, no tocante à produção de provas, há que se observar que o § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, acrescido pelo art. 67 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, estabelece que o momento oportuno é o da

impugnação, precluindo o direito de o interessado fazê-lo em outra ocasião, ressalvada a impossibilidade por motivo de força maior, quando se refira a fato ou direito superveniente ou no caso de contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

Acerca de provas, por pertinente, traz-se o esclarecimento de Paulo Celso B. Bonilha (Da Prova no Processo Administrativo Tributário, 2<sup>a</sup> Edição, Dialética, São Paulo, 1997):

*“(...) o poder instrutório das autoridades de julgamento (aqui englobamos a de preparo) deve se nortear pelo esclarecimento dos pontos controvertidos, mas sua atuação não pode implicar invasão dos campos de exercício de prova do contribuinte ou da Fazenda. Em outras palavras, o caráter oficial da atuação dessas autoridades e o equilíbrio e imparcialidade com que devem exercer suas atribuições, inclusive a probatória, não lhes permite substituir as partes ou suprir a prova que lhes incumbe carrear para o processo.” (Grifou-se)*

Portanto, a prova da contrariedade suscitada na impugnação deve ser produzida pela parte interessada, descabendo qualquer medida pela qual se pretenda imputar este ônus à Administração.

O art. 18 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, com a redação dada pela Lei nº 8.748, de 9 de dezembro de 1993, faculta à autoridade julgadora determiná-las ou não, conforme a avaliação de sua necessidade:

[...]

A realização de *diligências e/ou perícia* pressupõe que o fato a ser provado necessite de comprovantes hábeis e/ou esclarecimentos adicionais, que, por algum motivo justificável, não é possível ao impugnante fazê-lo quando de sua impugnação, fato este que não se aplica à presente situação, tendo em vista que o contribuinte não anexou aos autos nenhum elemento inovador que necessitasse de sua efetivação, deixando, portanto, de atender ao disposto no inciso IV, do art. 16, do PAF.

Perícias destinam-se, precipuamente, a esclarecer ponto controvertido ou questão técnica levantada no processo fiscal, esclarecimento este que necessita ser dado por especialista, detentor de reconhecido saber, habilidade e experiência.

A finalidade da realização de perícia é elucidar questões que suscitem dúvidas para o julgamento do litígio, quando o exame dos autos não seja suficiente para dirimi-las. Todavia, assinala-se que não é dever da RFB produzir provas documentais, cuja responsabilidade em fornecê-las é do sujeito passivo; isso porque a presunção legal em favor do Fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação da origem de todos os recursos depositados.

Some-se a isso o fato de que a realização de perícia somente se justificaria na hipótese – não ocorrida – de controvérsia que demandasse exame técnico especializado, o que não é a situação que se apresenta.

Além desses fatos, insta esclarecer que não há elementos que justifiquem a necessidade de prova pericial, pois a autuação fiscal foi realizada com a devida clareza e em conformidade com a legislação tributária e não há em seu conteúdo qualquer ponto obscuro que motive a realização de perícia.

Na espécie, há que estar presente a documentação hábil e idônea que lastreou as operações bancárias, reclamada pelo fisco, mas não apresentada pelo

contribuinte. Este pretende transferir a terceiro a obrigação de atendimentos que o próprio contribuinte deles deveria se desincumbrir.

Portanto, cabendo ao autuado produzir as provas necessárias para demonstrar a origem dos depósitos bancários questionados pelo Fisco, comprehendo ser desnecessária a realização da perícia requerida e, em decorrência, indefiro o pedido de sua realização, nos termos do art. 18 do Decreto 70.235, de 1972, com redação dada pelo art. 1º da Lei 8.748, de 1993.

(Destaques no original)

Assim entendido, indefere-se reportada pretensão preliminar.

### **Ilegitimidade passiva**

Irresignados, os Recorrentes manifestam ser indevida a responsabilidade tributária solidária atribuída às contribuintes “Ângela”, “Ana Luísa” e “AWA”, aos seus modos de ver, fundada em indícios não confirmados, nestes termos (processo digital, fls. 1.266 a 1.267 e 1.325 a 1.326):

#### **4.1.6 – RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM**

[...]

Da mesma forma como já mencionado nos fatos acima, não podem ser acolhidos os fundamentos acerca da existência da responsabilidade solidária entre e a empresa AWA da qual é sócio administrador, sendo certo que o sujeito passivo da obrigação tributária principal é a pessoa obrigada ao seu pagamento na forma do disposto no art. 121, parágrafo único, inciso I do CTN:

[...]

Todavia, o Fisco insiste em estabelecer uma Responsabilidade Tributária INEXISTENTE, a Ângela, Ana Luísa e AWA Consultoria e Assessoria Empresarial Ltda., pautada em meros indícios conforme já exaustivamente abordada na presente Impugnação.

(Destaque no original)

Acerca da matéria, vale transcrever o seguinte posicionamento do julgador de origem (processo digital, fls. 1.218 a 1.221):

#### ***Da Responsabilidade Solidária***

Os impugnantes refutam a responsabilidade solidária atribuída à AWA. Entendem que tendo em vista que o sr. Wagner reconheceu expressamente ser o detentor dos recursos que transitaram nas contas dos solidários inexiste a responsabilidade a ser atribuída.

Entendem que não seria o caso de fundamentar a responsabilidade no artigo 135 do CTN uma vez que foi pautada em indícios sem ter sido apresentado robusto lastro probatório para caracterizar a existência de dolo, conluio com o objetivo de fraudar o Fisco, que justifique a existência de ilícito penal.

Defendem ainda a aplicação de outros dispositivos do CTN que tratam de responsabilidade supletiva e da impossibilidade de exigência do cumprimento da obrigação principal .

[...]

Acerca da responsabilidade tributária, dispõe o CTN em seu art. 124, I:

*Art. 124. São solidariamente obrigadas:*

*I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal; (...)*

O responsável solidário é obrigado a pagar o tributo integral e conjuntamente com o contribuinte, inexistindo benefício de ordem em face do erário.

No presente caso foi utilizada a conta da empresa AWA para depósitos oriundos de vantagens indevidas recebidas por Sr. Wagner. Ressalte-se que não foram apresentados documentos que pudesse demonstrar a origem dos recursos depositados.

Além disso , restou claro no Termo de Verificação a fundamentação para responsabilizá-la:

47. Transcrevemos a legislação que trata do assunto: artigos 121, 124, 131, 134 e 135 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional): (grifos acrescidos)

Art. 121. "Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - Contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.".

Art. 124. "São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

... Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem".

... Art. 135. "São responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou INFRAÇÃO DE LEI, contrato social ou estatutos.

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

48. Relativamente à infração de lei, no caso em tela foi constatado a existência de um esquema de sonegação fiscal, o qual, inclusive, trata-se de ilícito punível penalmente.

49. Conclusão: Nos termos da legislação aplicável, o lançamento do crédito tributário foi efetuado na Pessoa Física WAGNER JORDAO GARCIA, inscrito no CPF sob o nº 752.115.487-87 como contribuinte e a responsabilidade tributária, pessoal e solidária, imputada aos sujeitos passivos solidários relacionados a seguir:

\* ANGELA FATIMA SIVERO GARCIA - CPF 798.929.577-68 - TDPF 0710300.2017.00208

\* ANA LUISA SIVERO JORDAO GARCIA - CPF 149.851.387-54 - TDPF 0710300.2017.00206.

\* AWA CONSULTORIA E ASSESSORIA EMPRESARIAL LTDA - CNPJ 14.302.367/0001-74

50. Foram lavrados os processos administrativos de Auto de Infração nº 15540.720090/2018-56, nº 15540.7200910/2018-09, nº 15540.720092/2018-45 e nº 15540.720093/2018-90

Assim, independentemente de a movimentação bancária ter sido integralmente atribuída ao Sr. Wagner, o que foi acatado pela Fiscalização durante o procedimento fiscal, é inegável o interesse comum da empresa da qual o contribuinte é proprietário nas situações que constituem os fatos geradores das obrigações principais, motivo pelo qual lhe foi atribuída a solidariedade passiva, ficando, também, responsável pelo crédito tributário lançado no auto de infração levantado pela fiscalização.

De acordo com a fl.32 do TVF restou claro a conduta do interessado em utilizar a conta da empresa:

33. Assim, com base em tudo exposto, foi constatado que a AWA não possui quadro funcional, os supostos serviços prestados foram efetuados, pessoalmente e exclusivamente pelo Sr. Wagner Jordão Garcia, que a escrituração contábil, relativa aos anos-calendários de 2013 a 2015, apresentou diversas irregularidades, ressaltando a ausência de movimentação bancária, inexistência de projetos, relatórios ou documentação compatória da execução de serviços, demonstrando, apenas, o dolo na ocultação de remunerações, visando a sonegação fiscal, fato que, indubitavelmente, não pode ser aceito como planejamento lícito.

34. Os fatos apurados demonstram que o sujeito passivo Wagner Jordão Garcia, de forma dolosa, através de conluio com a sociedade AWA, utilizou-se de prática simulatória para ocultar a verdadeira natureza dos valores recebidos unicamente com o fim de reduzir a carga tributária, utilizando a AWA como sua interposta pessoa.

35. A interposição fraudulenta de terceiros, caracteriza-se como todo ato em que uma pessoa física ou jurídica aparenta ser o responsável por uma operação pela qual de fato não o foi, de modo a interpor-se entre o real sujeito e a relação com o objetivo central de ocultar este último da relação.

36. O CTN já previa a desconsideração dos atos ou negócios jurídicos, quando em seu art. 149 estabelece que o lançamento é efetuado e revisto de ofício na hipótese de ocorrência dos casos previstos nos incisos I a IX. Note-se que os incisos III, IV, V e VII são pontuais ao estabelecerem as condições em que o lançamento será realizado, seja por omissão, erro, falsidade na declaração prestada, e principalmente quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação.

37. De acordo com o exposto acima, no período fiscalizado, o Sr. Wagner Jordão Garcia percebeu recursos, deixou de reconhecer as correspondentes verbas em sua pessoa física, utilizando para tais fins uma interposta pessoa jurídica.

38. Não obstante a tentativa de ludibriar o Fisco, a verdade material deve prevalecer, portanto, tais rendimentos serão considerados base de cálculo para o IRPF, na forma do estabelecido pelo Regulamento do Imposto de Renda - Decreto nº 3.000/1999.

O interesse comum pode ser verificado no proveito, ganho ou vantagem extraída da situação que configura fato gerador da obrigação tributária. Nesse sentido, a solidariedade seria decorrência do ganho comum obtido por todos os envolvidos na realização do fato e não propriamente na realização direta do fato.

Importa salientar que o interesse comum a ensejar a responsabilidade solidária, disposto no art. 124, I, do CTN, é aquele interesse jurídico que decorre de uma relação jurídica subjacente ao fato gerador, na qual o contribuinte e o responsável estejam do mesmo lado, assim conectados pela atuação conjunta ou comum da situação que constitua o fato gerador, podendo se dar na modalidade de participante, mandante ou executor, para alcançar algum proveito, normalmente econômico. Assim, os responsáveis não precisam, necessariamente, realizar o fato gerador da obrigação tributária. Serão sujeitos da relação jurídica não só aqueles que pratiquem conjuntamente a situação configuradora do fato gerador da obrigação tributária principal, mas também aqueles que a tenham idealizado e/ou permitido que ela ocorresse.

Portanto, tendo em vista que a empresa AWA foi considerada interposta pessoa que teve sua conta bancária cedida para movimentação de recursos provenientes de vantagens indevidas do Sr. Wagner, não há como afastar a sua responsabilidade.

Conforme mencionado à fl.4 , a empresa AWA foi considerada solidária com base no artigo 124 inciso I do CTN, logo não cabe análise da pertinência ou não do art. 135 do CTN, no presente processo:

**Demais Responsáveis Tributários**

---

CNPJ  
14.302.367/0001-74  
Nome Empresarial  
AWA CONSULTORIA E ASSESSORIA EMPRESARIAL LTDA  
Responsabilidade Tributária  
Responsabilidade Solidária de Fato  
Motivação  
Interposta pessoa que teve sua conta cedida para movimentação de recursos do Sr. Wagner Jordão Garcia conforme Termo de Verificação Fiscal anexo.  
Enquadramento Legal  
A partir de 01/01/2000  
Art. 124, inciso I, da Lei nº 5.172/66.

Portanto, não há como afastar a responsabilidade solidária

(Destaque no original)

## Mérito

### Depósitos bancários - presunção legal da omissão de rendimento

Afastando eventual confusão que possa surgir acerca da evolução histórica do tema, vale consignar que, na vigência do §5º do art. 6º da Lei nº 8.021, de 12 de abril de 1990, revogado pela Lei nº 9.430, de 1996, os depósitos bancários de origem não justificada tinham tratamento tributário divergente do atualmente em vigor. Assim, na conformação jurídica anterior, cabia à autoridade fiscal provar os sinais exteriores de riqueza, que eram a renda presumida, sendo os créditos de origem não comprovada **mera base** para o arbitramento resultante. Confira-se:

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.

[...]

~~§ 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)~~

No entanto, a partir de 1 de janeiro de 1997, a presunção legal da infração contestada revela-se tão só pela carência de comprovação das operações bancárias. Por conseguinte, no atual modelo legal, cabe ao contribuinte, quando regularmente intimado, comprovar a origem e a natureza dos depósitos em conta de sua titularidade junto a instituições financeiras. Logo, por presunção legal, os valores de origem não comprovada, assim como aqueles que deveriam ter sido oferecidos à tributação e não o foram, caracterizam-se omissão de rendimento. É o que se abstrai da leitura do art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com as alterações introduzidas pelo art. 4º da Lei nº 9.481, de 13 de agosto de 1997, e pelo art. 58 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, nestes termos:

Lei nº 9.430, de 1996:

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

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

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais). (Vide Medida Provisória nº 1.563-7, de 1997) (Vide Lei nº 9.481, de 1997)

§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

#### Lei nº 9.481, de 1997

Art. 4º Os valores a que se refere o inciso II do § 3º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passam a ser de R\$ 12.000,00 (doze mil reais) e R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais), respectivamente.

Como se vê, foi introduzida nova hipótese legal de omissão da receita auferida pelo titular da conta bancária de depósito ou investimento, legalmente presumida quando ele, regularmente intimado, não comprova a origem dos recursos nela creditados. Assim entendido, conforme se discorrerá na sequência, tão somente pela constatação do reportado fato, obriga-se a autoridade fiscal a proceder o lançamento dos respectivos créditos cujas origens não foram comprovadas.

Em dita perspectiva, embora haja inversão do ônus da prova em desfavor do contribuinte, trata-se de presunção relativa (*juris tantum*), que admite prova em contrário, desde que mediante documentação hábil e idônea guardando coincidência entre as datas e os valores das respectivas operações. Portanto, versando de TEMA EMINENTEMENTE PROBATÓRIO, o QUAL NÃO ADMITE AFIRMAÇÕES GENÉRICAS OU IMPRECISAS, resta ao sujeito passivo demonstrar, de forma individualizada - inclusive quando vários depósitos decorreram de um único negócio - que supostos créditos não se sujeitavam ou já haviam sido oferecidos à tributação nas respectivas “rubricas” específicas.

Ademais, consoante Enunciado nº 30 de súmula do CARF, os depósitos de um mês, por si sós, não se prestam para comprovar a origem de créditos efetuados nos meses subsequentes, nestes termos:

Na tributação da omissão de rendimentos ou receitas caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, os depósitos de um mês não servem para comprovar a origem de depósitos havidos em meses subsequentes. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Com efeito, na forma já vista, relativamente aos créditos cuja origem o contribuinte não logrou comprovar, a autoridade fiscal está dispensada de aprofundar a investigação, a fim de atestar o nexo de causalidade entre os depósitos e o consumo da suposta renda. Por conseguinte, a formalização do correspondente lançamento fiscal terá por fundamento tão somente a existência do depósito bancário e a ausência de comprovação da operação que lhe deu causa por parte do sujeito passivo regularmente intimado.

A propósito, supostas alegações pretendendo desconstituir os efeitos da presunção legal ora discutida deverão ser contidas pelo disposto no art. 334, inciso IV, da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (Código de Processo Civil – CPC), cujo teor foi igualmente replicado no art. 374, inciso IV, da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 (novo CPC), de aplicação subsidiária ao PAF, os quais dispensam a produção de provas na acusação dela decorrente, nestes termos:

Art. 334. Não dependem de prova os fatos:

[...]

IV - em cujo favor milita presunção legal de existência ou de veracidade.

Mais precisamente, a própria lei se encarregou de estabelecer a correlação entre os créditos bancários e, quando for o caso, a suposta omissão de receita deles decorrente. Assim considerado, quando a autoridade fiscal demonstrar o fato indiciário, representado pela ausência de comprovação do correspondente crédito bancário, restará atestada a ocorrência do fato gerador da consequente omissão de rendimento.

Ditas inferências exprimem com precisão e clareza os mandamentos presentes no art. 36 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, de aplicação subsidiária ao

PAF, assim como aquele do Enunciado nº 26 de súmula da jurisprudência deste Conselho. Confira-se:

Lei nº 9.784, de 1999:

Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei.

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. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Igualmente oportuno, ressalta-se que as declarações de terceiros a favor do contribuinte, assim como os documentos e livros por ele escriturados, mas desacompanhados da respectiva documentação comprobatória, por si sós, não se traduzem provas do fato que deveriam comprovar. Trata-se de comando estabelecido pelo art. 368, § único, do antigo CPC, o qual está reproduzido no art. 408, § único, do novo Código. Confira-se:

Art. 368. As declarações constantes do documento particular, escrito e assinado, ou somente assinado, presumem-se verdadeiras em relação ao signatário.

Parágrafo único. Quando, todavia, contiver declaração de ciência, relativa a determinado fato, o documento particular prova a declaração, mas não o fato declarado, competindo ao interessado em sua veracidade o ônus de provar o fato.

Nesse pressuposto, embora as infrações decorrentes dos valores omitidos sejam dispostas mensalmente, o crédito tributário delas derivado será apurado levando-se em conta a tabela progressiva anual (ajuste anual), já que o respectivo fato gerador ocorre somente em 31 de dezembro do correspondente ano-calendário. Ademais, a autoridade fiscal deverá desconsiderar tanto as transferências originárias de outras contas também de titularidade do contribuinte como, cuidando-se de pessoa física, os crédito iguais ou inferiores a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), desde que o montante não ultrapasse R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais) no ano-calendário. É o que está posto nos §§ 1º, 3º e 4º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996 atualizada, já transcritos.

Ratificando anunciado entendimento, por meio dos Enunciados nºs 38 e 61 de suas súmulas, este Conselho já pacificou reportada matéria, nestes termos:

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. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Súmula CARF nº 61:

Os depósitos bancários iguais ou inferiores a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), cujo somatório não ultrapasse R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais) no ano-calendário, não podem ser considerados na presunção da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, no caso de pessoa física. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Ressalte-se, ainda, não se admitir razoável a existência de depósitos bancários regularmente realizados em contas de terceiros, razão por que, exceto se provada a interposição de pessoa, os valores creditados pertencem ao titular da respectiva conta. É a leitura vista no §5º do art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996, também já transcrita precedentemente, juntamente com a pacificação da matéria por meio do Enunciado nº 32 de súmula do CARF. Confira-se:

A titularidade dos depósitos bancários pertence às pessoas indicadas nos dados cadastrais, salvo quando comprovado com documentação hábil e idônea o uso da conta por terceiros. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Adite-se, também, que, consoante o transcrita § 6º da norma legal referenciada precedentemente, a totalidade dos créditos de origem não comprovada resultante de operações realizadas em conta mantida em conjunto serão divididos pela quantidade de titulares que apresentaram declaração de rendimento em separado. Nessa inteligência, este Conselho uniformizou que todos os cotitulares declarantes em separado deverão ser igualmente intimados para comprovar a origem e a natureza das operações, sob pena de exclusão dos recursos movimentados na respectiva conta. Confira-se o Enunciado nº 29 de súmula do CARF:

Os co-titulares da conta bancária que apresentem declaração de rendimentos em separado devem ser intimados para comprovar a origem dos depósitos nela efetuados, na fase que precede à lavratura do auto de infração com base na presunção legal de omissão de receitas ou rendimentos, sob pena de exclusão, da base de cálculo do lançamento, dos valores referentes às contas conjuntas em relação às quais não se intimou todos os co-titulares. (Súmula revisada conforme Ata da Sessão Extraordinária de 03/09/2018, DOU de 11/09/2018). (**Vinculante**, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

No contexto, traduz-se de acentuada relevância o entendimento acerca da abrangência que a Lei pretendeu dar às expressões ***origem dos recursos*** e ***cuja origem houver sido comprovada***, presentes, respectivamente, no *caput* e § 2º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, que, por razões didáticas, juntamente com o § 3º do mesmo artigo, os transcrevo novamente:

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***.

[...]

§ 2º Os **valores cuja origem houver sido comprovada**, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais). (Vide Medida Provisória nº 1.563-7, de 1997)  
(Vide Lei nº 9.481, de 1997)

(Destaquei)

De pronto, percebe-se que o cenário posto sinaliza conformação em três perspectivas distintas entre si, sendo as duas primeiras delineadas pelo transcrito § 3º, incisos I e II atualizado, respectivamente; e a última pelo caput combinado com o seu § 2º, também já transcritos. Desse modo, a comprovação da primeira e segunda passa por quem efetuou a transferência e pelo titular da conta e valor creditado, tanto individual como anualizado respectivamente. Contudo, o terceiro eixo requer análise mais aprofundada, o que se fará em tópico próprio. Logo, entende-se quanto às duas primeiras abordagens:

1. Para os valores originários de contas do próprio sujeito passivo, seja pessoas física ou jurídica, o contribuinte terá de comprovar, exclusivamente, que o respectivo crédito individualizado decorreu da transferência de outra conta bancária de sua titularidade.
2. Tratando-se de pessoa física, o contribuinte terá de comprovar, exclusivamente, que os créditos não comprovados são de valores individuais iguais ou inferiores a R\$ 12.000,00, cujo montante anual não ultrapasse R\$ 80.000,00.

Por outro lado, tocante à terceira perspectiva - créditos remanescentes -, consoante o disposto no transcrito § 2º, a comprovação da origem dos respectivos valores implica o conhecimento de que tais quantias eram isentas/não tributáveis ou se foram ou não computadas na base de cálculo dos tributos a que se sujeitavam. Mais precisamente, antes de afastar a presunção legal da omissão de receita referente a determinado crédito bancário, a autoridade fiscal primeiramente necessita conhecer a natureza da operação que lhe deu causa, eis que, quando for o caso, manifestada receita será tributada com fundamento em norma específica, e não mais pela apontada presunção legal.

A propósito, externada omissão presumida abarca apenas o titular da conta bancária sob fiscalização, não atingindo as causas dos depósitos ou

créditos transferidos nem quem os efetivou. Logo, a inversão do ônus probatório, até então favorável ao Fisco por determinação legal, é afastada quando o contribuinte logra provar a identificação do terceiro que efetivou a operação e a sua respectiva natureza, ainda que esta seja provada mediante composição ou decomposição de valores, eis que tanto certo crédito pode ser originário de várias operações como uma determinada operação resultar mais de um crédito.

Desse modo, provada a origem dos créditos bancários, aí se incluindo a natureza da operação, o ônus probatório retorna para a autoridade fiscal, a quem cabe enquadrar ditos rendimentos, a partir da legislação a eles específica, como isentos/não tributáveis ou tributáveis. Quanto a estes últimos, caso não tenham sido oferecidos à tributação, resta ao autuante lavrar o correspondente lançamento sob fundamento próprio e diverso da presunção que ora se discute.

Arrematando a questão, infere-se que apenas a identificação de quem depositou ou transferiu os supostos recursos, por si só, não se traduz suficiente para o autuante decidir pela presunção legal ou tributação sob fundamento específico. Portanto, a tributação dos recursos movimentados não se desloca da presunção legal para a regra mais específica tão somente pela identificação de quem efetivou a respectiva operação, eis que ausente prova da existência de relação jurídica obrigacional entre este e o titular da conta bancária sob procedimento fiscal.

A exemplo, pensar de forma diversa implica inviabilizar autuação no proprietário dos recursos movimentados por meio de interpostas pessoas, bem como a título de Imposto de Renda na Fonte (IRF) decorrente de suposto pagamento sem causa. Dito dessa forma, tão somente pelo fato dos recursos terem sido transferidos de pessoa jurídica ou física, a correspondente tributação não deverá ser deslocada da regra presuntiva para omissão de rendimento recebido de pessoa jurídica ou física respectivamente.

Por fim, pelas razões até então expostas, entendo que o montante levado a ajuste espontaneamente pelo contribuinte, por si só, não faz prova de supostos créditos cujas origens deixaram de ser comprovadas individualizadamente. Afinal, como se viu, reporta comprovação não tem previsão legal.

Desenhada a contextualização legal, passo propriamente ao enfrentamento das alegações recursais, nos termos que se seguem.

### **Fundamentos da decisão de origem**

Por oportuno, vale registrar que os §§ 1º e 3º do art. 57 do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, com a redação dada pela Portaria MF nº 329, de 4 de junho de 2017, facultam o relator fundamentar seu voto mediante transcrição da decisão recorrida, quando o recorrente não inovar em suas razões recursais, *verbis*:

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

[...]

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

[...]

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

Nessa perspectiva, quanto às demais questões levantadas no recurso, o Recorrente basicamente reiterou os termos da impugnação, nada acrescentando que pudesse alterar o julgamento *a quo*. Logo, tendo em vista minha concordância com os fundamentos do Colegiado de origem e amparado no reportado preceito regimental, adoto as razões de decidir constantes no voto condutor do respectivo acórdão, nestes termos:

Inicialmente, cabe trazer as conclusões elaboradas pela Autoridade Fiscal em resposta à Diligência:

No curso do procedimento fiscal acima e dos procedimentos 0710300.2017.00206 e 0710300.2017.00208 restou provado que o Sr. Wagner Jordão Garcia se utilizou de suas contas bancárias, das contas bancárias de sua filha, Ana Luisa Sivero Jordão Garcia, de sua esposa, Sra. Ângela Fátima Sivero Garcia e sua empresa AWA CONSULTORIA E ASSESSORIA EMPRESARIAL LTDA para movimentar recursos de origem não comprovada. Em função da responsabilidade solidária atribuída a cada um dos envolvidos tornou-se necessário o controle do crédito tributário em 4 processos administrativos diferentes, quais sejam 15540.720093/2018-90, 15540.720090/2018-56, 15540.720091/2018-09 e 15540.720092/2018-45.

No Termo de Verificação Fiscal/Relatório Fiscal, páginas 20 a 24, foi demonstrado o valor movimentado nas contas bancárias do contribuinte e nas contas de cada um dos responsáveis tributários conforme tabelas e gráficos a seguir:

[...]

Ao final concluiu que:

O auto de infração de cada processo utiliza o valor total das infrações para que os cálculos sejam feitos de forma correta considerando o desconto simplificado e a parcela a deduzir uma única vez, entretanto em cada um dos processos é feito o controle e cobrança apenas do valor referente ao contribuinte e àquele responsável solidário.

**Processo 15540.720090/2018-56****Contribuinte: Wagner Jordão Garcia****Responsável Solidária: Ana Luisa Jordão Garcia**

Ano Calendário	Valor da omissão de receita por responsável	Imposto apurado adicional
2013	R\$ 95.236,00	R\$ 26.189,90
2014	R\$ 500.000,00	R\$ 137.500,00
2015	R\$ 5.829,11	R\$ 1.603,01

**Processo 15540.720091/2018-09****Contribuinte: Wagner Jordão Garcia****Responsável Solidária: Angela Fatima Sivero Garcia**

Ano Calendário	Valor da omissão de receita por responsável	Imposto apurado adicional
2013	R\$ 986.150,70	R\$ 271.191,44
2014	R\$ 217.478,18	R\$ 59.806,49
2015	R\$ 163.051,44	R\$ 44.839,14

**Processo 15540.720092/2018-45****Contribuinte: Wagner Jordão Garcia****Responsável Solidário: AWA CONSULTORIA E ASSESSORIA EMPRESARIAL LTDA**

Ano Calendário	Valor da omissão de receita por responsável	Imposto apurado adicional
2013	R\$ 561.244,89	R\$ 154.342,34
2014	R\$ 683.093,65	R\$ 187.850,75
2015	R\$ 998.200,70	R\$ 274.505,19

**Processo 15540.720093/2018-90****Contribuinte: Wagner Jordão Garcia**

Ano Calendário	Valor da omissão de receita por responsável	Imposto apurado adicional
2013	R\$ 603.525,02	R\$ 165.969,38
2014	R\$ 808.832,77	R\$ 222.429,01
2015	R\$ 437.680,76	R\$ 120.362,20

Tendo sido cumprida a diligência, passa-se a analisar as impugnações apresentadas.

Inicialmente, cabe delimitar a lide do presente processo.

Da análise das impugnações apresentadas verifica-se que o interessado e a responsável solidária mencionam infrações que não se encontram no presente processo. Ressalte-se que serão analisadas apenas as referentes ao lançamento em análise, qual seja a tributação de depósitos bancários de origem não comprovada na conta corrente de AWA CONSULTORIA E ASSESSORIA EMPRESARIAL LTDA (fl.37):

<b>Periodo de Referência:</b>	<b>Depositos de Crédito não Comprovados na Conta de "AWA CONSULTORIA E ASSOCIAÇÃO EMPRESARIAL LTDA".</b>
<b>Ano-calendário 2013</b>	<b>Detalhamento das Receitas</b>
Janeiro	R\$ 35.000,00
Fevereiro	R\$ 34.200,00
março	R\$ 40.000,00
abril	R\$ 20.000,00
maio	R\$ 49.000,00
junho	R\$ 138.150,00
julho	R\$ 43.400,13
agosto	R\$ 11.000,00
setembro	R\$ 15.788,36
outubro	R\$ 16.788,36
novembro	R\$ 16.788,36
dezembro	R\$ 23.121,68
<b>Ano-calendário 2014</b>	<b>Detalhamento das Receitas</b>
Janeiro	R\$ 25.137,36
Fevereiro	R\$ 71.100,82
março	R\$ 33.182,85
abril	R\$ 24.254,48
maio	R\$ 34.440,45
junho	R\$ 100.004,37
<b>Ano-calendário 2015</b>	<b>Detalhamento das Receitas</b>
julho	R\$ 20.376,46
agosto	R\$ 34.205,66
setembro	R\$ 59.416,35
outubro	R\$ 66.324,44
novembro	R\$ 35.126,38
dezembro	R\$ 69.512,03
<b>Total Anual</b>	<b>R\$ 2.242.539,24</b>

Conforme mencionado no TVF:

- Relativamente aos depósitos bancários a AWA limitou-se a responder que todos os depósitos se referiam a "Recebimentos de Aluguéis ou Serviços Prestados". Entretanto, regularmente intimado, não apresentou nenhum contrato, relatório ou projeto que comprovasse a efetiva prestação de serviços.

## Dos fatos

O contribuinte e o responsável solidário no item denominado DOS FATOS mencionam os diversos processos desencadeados pela Operação Calicute.

Além disso, informam que é de conhecimento público que o impugnante é acusado pelo Ministério Pùblico Federal de fazer parte da organização criminosa chefiada pelo ex-governador do Estado do Rio de Janeiro, Sergio Cabral, sendo réu em diversos processos.

Especificamente com relação ao de nº0506646-04.2017.4.02.5101 afirma que aborda integralmente os elementos constantes do Auto de infração e menciona que poderão advir decisões judiciais que venham a comprometer ou modificar a conclusão do presente lançamento.

[...]

**Da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada**

A apuração de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada fundamenta-se no disposto no art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996, com as alterações posteriores, e encontra-se a seguir transcrito:

[...]

Assim, a Autoridade Fiscal ao constatar a existência dos depósitos bancários nos limites que a lei estabelece, intima o contribuinte a comprovar a origem dos mesmos, como ocorreu na presente ação fiscal, cuja comprovação a contribuinte não pôde ou não quis apresentar. Diante da situação, ficou configurada a hipótese de incidência estabelecida no ordenamento legal.

Como se depreende da leitura do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, os depósitos bancários cujo titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprovar a origem, mediante documentação hábil e idônea, tornam-se sujeitos à tributação, por presunção legal de omissão de rendimentos.

Nesse caso, a presunção favorável ao Fisco transfere para a contribuinte o ônus de rechaçar a imputação, mediante comprovação da origem e natureza dos recursos.

Trata-se, pois, de uma presunção relativa, passível de prova em contrário. A seguir, a doutrina de José Luiz Bulhões Pedreira (Imposto sobre a Renda - Pessoas Jurídicas - JUSTEC - RJ - 1979 - pág. 806) a respeito do tema:

*"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."*

No entanto, para fins desta comprovação, deve o contribuinte comprovar a origem de cada um dos depósitos efetuados em suas contas, entendendo-se como origem não apenas de onde veio o recurso, mas principalmente a natureza da operação que lhe deu origem, para fins de identificação da natureza tributável do rendimento. Ou seja, deve restar comprovado se o valor identificado na conta bancária é tributável ou não e, em sendo tributável, se foi devidamente oferecido à tributação.

Os depósitos bancários não são meros indícios que necessitam de provas para configurar uma omissão de rendimentos. Não comprovada a origem dos recursos creditados nas contas bancárias, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, resta caracterizada a aquisição de renda omitida à tributação, fato gerador do imposto de renda, descrito no art. 43 do CTN.

A propósito, os arts. 43 e 44 do CTN estabelecem que a hipótese de incidência do imposto de renda é a aquisição de renda ou proventos de qualquer natureza e a base de cálculo do imposto é o montante real, arbitrado ou presumido.

Vejamos *in verbis*:

*"Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:*

*I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;*

*II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.*

---

*Art. 44. A base de cálculo do imposto é o montante, real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis."*

*Art. 45. Contribuinte do imposto é o titular da disponibilidade a que se refere o artigo 43, sem prejuízo de atribuir a lei essa condição ao possuidor, a qualquer título, dos bens produtores de renda ou dos proventos tributáveis.*

*Parágrafo único. A lei pode atribuir à fonte pagadora da renda ou dos proventos tributáveis a condição de responsável pelo imposto cuja retenção e recolhimento lhe caibam."*

O Código Tributário Nacional define em seus artigos 43, 44 e 45, reproduzidos, o fato gerador, a base de cálculo e os contribuintes do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza. Relativamente aos impostos, a Constituição Federal exige que estes institutos sejam definidos em lei complementar (art. 146, III, "a"), atualmente representada pelo CTN, posto que este foi recepcionado com status de lei complementar pela Carta Magna vigente.

De acordo com o artigo 44 do referido Código, a tributação do imposto de renda não se dá somente sobre rendimentos reais, mas, também, sobre rendimentos arbitrados ou presumidos por sinais indicativos de sua existência e montante.

É a própria lei quem define como omissão de rendimentos esta lacuna probatória em face dos créditos em conta. Deste modo, ocorrendo os dois antecedentes da norma: créditos em conta e a não comprovação da origem quando o contribuinte tiver sido intimado a fazê-lo, o consequente é a presunção da omissão.

É função do Fisco, entre outras, comprovar o crédito dos valores em contas de depósito ou de investimento, examinar a correspondente declaração de rendimentos e intimar o titular da conta bancária a apresentar os documentos, informações, esclarecimentos, com vista à verificação da ocorrência de omissão de rendimentos. Contudo, a comprovação da origem dos recursos utilizados nessas operações é **obrigação do contribuinte**.

Não comprovada a origem dos recursos, tem a autoridade fiscal o poder/dever de considerar os valores depositados como rendimentos tributáveis omitidos na declaração de ajuste anual, efetuando o lançamento do imposto correspondente. Nem poderia ser de outro modo, ante a vinculação legal decorrente do Princípio da Legalidade que rege a Administração Pública, cabendo ao agente tão-somente a inquestionável observância do diploma legal.

O impugnante em momento algum demonstrou a natureza dos valores recebidos. Não basta afirmar que são oriundos de prestação de serviços.

A Autoridade Fiscal menciona à fl.22 que:

*Da tributação dos recursos do contribuinte movimentados nas contas da AWA Consultoria*

24. Relativamente aos recursos movimentados na AWA, o contribuinte limitouse a responder o transcreto abaixo:

Item 4 – Esclareço que as transferências entre a empresa AWA Consultoria e Assessoria Empresarial LTDA, CNPJ 14.302.367/0001-74 e minhas contas corrente eram depósitos e saques efetuado entre as mesmas.

25. No curso do procedimento foram abertas diligências, inclusive na própria AWA CONSULTORIA E ASSESSORIA EMPRESARIAL LTDA - CNPJ - 14.302.367/0001-74 - TDPF 0710300.2017.00222 de propriedade do Sr. Wagner e sua esposa, no intuito de esclarecer a modalidade do serviço por ela prestado e, ainda, a efetivação do pagamento destes supostos serviços.

A seguir são dispostas as diligências efetuadas:

	CPF/CNPJ	Nome/Nome Empresarial	Atividade Fiscal
0710300.2018.00104	02.724.950/0001-94	ADONNE COMERCIO DE ROUPAS E ACESSORIOS LTDA	DILIGÊNCIA/PERÍCIA
0710300.2018.00105	35.873.637/0001-77	AUTO MECANICA VETROMARC LTDA	DILIGÊNCIA/PERÍCIA
0710300.2018.00106	03.198.732/0001-26	CONSIDER 2000 COMERCIO DE PRODUTOS SIDERURGICOS E SERVICOS EIRELI	DILIGÊNCIA/PERÍCIA
0710300.2018.00107	02.584.542/0001-84	COTELÉ COMERCIO E SERVICOS LTDA	DILIGÊNCIA/PERÍCIA
0710300.2018.00108	00.626.877/0002-73	WISE LOGISTICA INTERNACIONAL LTDA	DILIGÊNCIA/PERÍCIA
0710300.2018.00109	07.428.461/0001-09	MRI SERVICOS ADMINISTRATIVOS LTDA	DILIGÊNCIA/PERÍCIA
0710300.2018.00110	68.605.831/0001-20	RUI G BARBOSA OFICINA	DILIGÊNCIA/PERÍCIA
0710300.2018.00111	07.047.297/0001-90	SIQUEIRA ROCHA 2004 COMERCIO DE ALIMENTOS LTDA	DILIGÊNCIA/PERÍCIA
0710300.2018.00112	04.864.827/0001-02	SAX LOGISTICA DE SHOWS E EVENTOS LTDA	DILIGÊNCIA/PERÍCIA
0710300.2018.00113	07.715.126/0001-91	YOUX - COMERCIO INTERNACIONAL LTDA	DILIGÊNCIA/PERÍCIA
0710300.2018.00114	31.174.501/0001-18	SIMOVAN AUTO POSTO LTDA.	DILIGÊNCIA/PERÍCIA

Na fase de impugnação o Sr. Wagner ratifica as informações que os depósitos na conta corrente de AWA teriam origem o exercício regular de sua atividade profissional como consultor free lancer e despachante (fl.657). Entretanto, não apresenta documentação comprobatória que dê lastro ao alegado e possa afastar a presunção legal de omissão de rendimentos.

Logo não há como afastar a omissão de rendimentos apontada pela fiscalização.

#### *Impugnação específica ao Termo de Verificação Fiscal(TVF)*

A defesa alega que não houve atuação DOLOSA com intuito de sonegar tributos. Além disso, retorna ao assunto a respeito da ausência de informação sobre o IPEI no Termo de Verificação Fiscal, especificamente no item 6 que se refere a Escopo da Ação Fiscal.

Já foi rebatido anteriormente a respeito da não obrigatoriedade de menção do relatório IPEI no Termo de Verificação Fiscal, ressalte-se que o contribuinte pode por meio de apresentação de provas da origem e da natureza dos rendimentos afastar o lançamento. entretanto, não o fez.

O contribuinte alega que a autoridade não comprovou qualquer ilicitude nas atividades profissionais exercidas por ele. Sendo assim, a renda proveniente do seu trabalho enquadra-se pelo art.43 do CTN. Aduz que seu patrimônio sofreu variação negativa nos anos de 2013 a 2015 e que a Autoridade Fiscal ao elaborar tabelas no TVF não demonstrou de forma correta a situação do contribuinte.

Também aduz que os saldos em contas correntes informados em suas declarações comprovam a ausência de dolo e conluio para lesar o Fisco. Conclui que a delimitação do escopo da ação fiscal foi deturpada conforme interesse do Fisco com o intuito de materializar condutas inexistentes e não comprovadas tanto do impugnante quanto dos solidários (esposa e filha).

Quanto ao procedimento fiscal menciona:

A cautela da autoridade fiscal em mencionar o inicio do procedimento fiscal 19/10/2017 para o Impugnante/contribuinte Wagner, relação dos documentos requeridos, e os demais Termos de Intimação Fiscal realizados, demonstra das duas uma, ou uma cautela para evitar qualquer nulidade quando da lavratura do Auto de Infração/Notificação de Lançamento, ou negligência em não mencionar a existência do IPEI nº RJ20160015, a qual além de já possuir toda a documentação requerida, apresentou \ conclusões divergentes da apresentada neste TVF que ora se

impugna, e, que comprometem a forma como o lançamento do tributo foi realizada.

Basta uma leitura conjunta do IPEI mencionado com este TVF para comprovar o alegado, os demais documentos solicitados, e juntados com os devidos esclarecimentos pelo Impugnante, encerram quaisquer dúvidas acerca da existência de conduta dolosa para fraudar o Fisco mediante fraude, como insiste crer a Fazenda.

O impugnante comprova em todos os esclarecimentos prestados aos TIF's emitidos pela autoridade fiscal, a natureza intelectual dos serviços por ele prestados, quer seja de forma individual, ou através de sua empresa, fatos estes ratificados através de declarações, notas fiscais e demais documentos, cujo conhecimento, (**REPITA-SE A EXAUSTÃO!**), o Fisco já possuía, através do IPEI nº RJ20160015 e novamente apresentados por exigência dos TIF's e que estão devidamente juntados a este Auto de Infração/Notificação de Lançamento.

Entretanto, mesmo diante de tais evidências o Fisco insistiu e insiste que os serviços não foram efetivamente prestados, cabendo a ele, Fisco, o ônus de desconstituir tais provas, em detrimento as provas existentes no Termo de Verificação Fiscal, devendo ser impugnado com base no acima fundamentado.

Conforme mencionado anteriormente o lançamento foi calcado no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, que trata dos depósitos bancários cujo titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprovar a origem, mediante documentação hábil e idônea, tornam-se sujeitos à tributação, por presunção legal de omissão de rendimentos.

Verifica-se que a lei ao prever a hipótese de incidência não estabeleceu o requisito de se comprovar que aos depósitos correspondam alterações patrimoniais positivas do

contribuinte. Basta, para a ocorrência do fato gerador, a existência de depósitos de origem não comprovadas nos limites estabelecidos em lei. Afastado dessa forma o argumento de variação patrimonial negativa.

Quanto aos argumentos referente à conduta dolosa cabe ressaltar que a tributação recai sobre à omissão de rendimentos apontada pela fiscalização , ou seja recursos que transitaram pelas contas correntes sem respaldo documental e principalmente calcadas em operações não contabilizadas.

Importa salientar que a Autoridade Fiscal por meio de diligências e análise dos extratos bancários, intimações e documentos carreados aos autos lançou com base em depósito de origem não comprovada, não enquadrando o presente em acréscimo patrimonial a descoberto.

Além disso, dentro do prazo decadencial não há qualquer óbice à autoridade para que promova outros lançamentos que se façam necessários.

Corroborando os parágrafos acima, extraí-se no próprio IPEI a seguinte informação :

**Qualquer inconsistência ou divergência apontada no presente relatório necessita de confirmação por parte do setor de fiscalização da unidade da Receita Federal do Brasil do domicílio do contribuinte em processo administrativo fiscal no qual os contribuintes teriam a oportunidade de apresentar a documentação que embasaria suas declarações, pois as informações utilizadas servem para apontar indícios de inconsistências fiscais e financeiras. Além disso, as análises foram sumárias não esgotando outras que porventura sejam necessárias.**

Frise -se que o ilícito penal **não** é condição ou pré-requisito à autuação fiscal.

O lançamento tributário pela infração relativa à omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários de origem não comprovada, **independe da condenação criminal** por organização criminosa, corrupção ativa e passiva e/ ou lavagem de dinheiro.

Dito de outro modo: a caracterização de ilícitos criminais não é premissa à prática de ilícitos tributários, mas pode ensejar o descortínio do real contribuinte ou sujeito passivo da obrigação tributária, como o caso demonstra.

O objeto da autuação consiste tão-somente na exigência do crédito tributário em decorrência da omissão de rendimentos tributáveis, que ocorre independentemente da intenção e da prática de crime.

Na seara tributária, o elemento subjetivo é irrelevante, conforme se pode observar na regra geral prescrita no artigo 136 do Código Tributário Nacional:

*Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.*

Ou seja, basta a consumação do elemento objetivo para a caracterização da infração.

Preciosas são as lições de Aliomar Baleeiro, na obra Direito Tributário Brasileiro, 11ª edição:

*Diferentemente do Direito Penal, ao CTN é indiferente a intenção do agente, seja contribuinte, responsável, etc., salvo quando a disposição legal determine o contrário.*

Luciano Amaro, em Direito Tributário Brasileiro, 10ª edição, ratifica o entendimento:

*O art. 136 afirma, como já vimos, o princípio de que a responsabilidade por infrações tributárias independe da intenção do agente ou do responsável. Se o agente atua em seu nome ou de outrem (responsável), a regra é, pois, desprezar-se a pesquisa da intenção tanto do agente quanto daquele por conta de quem esteja eventualmente agindo.*

*A doutrina costuma, à vista desse dispositivo, dizer que a responsabilidade por infrações tributária é objetiva, uma vez que não seria necessário pesquisar a eventual presença do elemento subjetivo (dolo ou culpa). Veja-se, por exemplo, a lição de Ricardo Lobo Torres, Paulo de Barros Carvalho e Eduardo Marcial Ferreira Jardim.*

O Direito Tributário preocupa-se tão somente sobre a relação econômica relativa a um determinado negócio jurídico. Ainda que a origem seja fruto de uma atividade ilícita, o tributo é devido, visto que é indiferente para a relação jurídico tributária a licitude ou não do recurso obtido. Ocorrido o fato gerador, suas consequências tributárias mantêm-se no tempo e no espaço.

Importante nesse ponto mencionar que o Sr. Wagner conforme noticiado no Estadão (<https://politica.estadao.com.br> em 24 de novembro de 2016)

## Homem do ‘oxigênio’ de Cabral tentou fugir com R\$ 22 mil em maleta

Wagner Jordão Garcia foi interceptado pela Operação Calicute, no dia 17, quando saía do elevador de seu prédio, em Ipanema, no Rio; valor em dinheiro vivo não foi apreendido, porque mandado autorizava apreensão de montante acima de R\$ 30 mil

Julia Affonso, Fausto Macedo, Mateus Coutinho e Ricardo Brandt  
24 de novembro de 2016 | 16h16

**DESTAQUES EM POLÍTICA**

Além disso, corrobora a situação do contribuinte a Decisão do Juiz Marcelo da Costa Bretas em 23 de novembro de 2018, transcrita em parte abaixo:

**Trata-se de requerimento do Ministério Públíco Federal às fls. 2.316/2.321, objetivando a extensão da fundamentação da decisão que deferiu o decreto prisional do investigado Wagner Jordão Garcia, considerando a necessidade de assegurar a aplicação da lei penal ante a intenção de fuga do investigado (artigo 312 do Código de Processo Penal).**

**Relata o órgão ministerial que o investigado Wagner Jordão Garcia no dia 17.11.2016, por ocasião do cumprimento dos mandados de prisão e de busca e apreensão em sua residência, manifestou nítida intenção de evadir-se do local, uma vez que às 5:55 am, desceu pelo elevador portando uma maleta com cerca de 22 mil reais em espécie. O fato foi relatado pelo Procurador da República que supervisionava a diligência na residência do investigado (fl. 2.317).**

Além do que já consta consignado às fls. 1.526/1.526 quanto à presença dos pressupostos do *fumus comissi delicti* e do *periculum libertatis*, tenho por presente, no caso específico de Wagner Jordão Garcia, o efetivo risco de que o investigado em liberdade pode criar à garantia da ordem pública e à aplicação da lei penal, vez que manifestou **nítida pretensão de fugir do país** (artigo 312 do CPP), seja no momento que foi preso preventivamente, seja nos dias anteriores nos quais já suspeitava do avanço destas investigações, exatamente como sustenta o *Procurador Federal*.

Por conseguinte, **ACOLHO** a representação ministerial para **acrescentar à fundamentação da prisão preventiva do investigado Wagner Jordão Garcia (CPF nº 752.115.487-87)** determinada às fls. 1.526/1.526, o efetivo risco de tentativa de fuga do investigado para o exterior, de maneira a **assegurar a aplicação da lei penal nos termos dos artigos 312, caput e 313, I, ambos do CPP.**

Outra informação prestada no site <https://www.conjur.com.br/2018> menciona:

"O Ministério Público Federal no Rio de Janeiro apresentou mais uma denúncia envolvendo o ex-governador Sérgio Cabral (PMDB) por corrupção passiva. Esta é a 20ª acusação contra ele na operação "lava jato", que já foi condenado quatro vezes no caso

Também foram alvo da denúncia Hudson Braga (ex-secretário de Obras), Wagner Jordão Garcia (apontado como operador financeiro do esquema criminoso), Alex Sardinha da Veiga (ex-coordenador de licitações da empresa Oriente Construção Civil) e Geraldo André de Miranda Santos (diretor e atual administrador da Oriente).

Os procuradores afirmam que esta nova denúncia apresentada em decorrência das operações abrange esquema criminoso de corrupção em torno dos contratos celebrados pelo governo do estado do Rio com a construtora Oriente.

Segundo a denúncia, ao menos entre 2010 e 2014, Cabral, por meio de Braga e Garcia, solicitou e recebeu propina de Alex Sardinha e Geraldo André. Em geral, o valor cobrado era de 1% dos contratos celebrados."

O TVF de forma contrária ao alegado pelo interessado indicou todo o procedimento realizado, discriminou intimação, diligências no intuito de demonstrar que houve uma série de depósitos nas contas bancárias que não foram oferecidos à tributação. Além disso, a conduta do interessado em não apresentar documentos que identifiquem a origem reforça a tese de que os valores são oriundos de vantagens indevidas recebidas a margem da tributação.

Portanto, rechaçam-se os argumentos do interessado.

Nos itens de 16 a 23 o Sr. Wagner se defende alegando mais uma vez que os depósitos realizados são provenientes de sua atividade profissional e que deveriam ser tributados na base de cálculo dos impostos a que estiverem sujeitos. Aduz que o Fisco já teria conhecimento da origem desses valores e que não poderiam ser identificados como sendo de vantagens ilícitas.

Portanto, diferente do que o contribuinte argumentou na peça contestatória, a hipótese de incidência tributária foi concluída e também devidamente apurado o fato gerador do imposto de renda, uma vez que identificada omissão de rendimentos tributáveis sujeitos ao ajuste anual em razão de uma presunção legalmente estabelecida.

Observe-se, ainda, que o nexo causal para o lançamento a que se referiu o impugnante está perfeitamente caracterizado nos autos, qual seja: os depósitos efetuados em conta bancária sem origem comprovada pelo titular, regularmente intimado para tal fim, representam, por determinação legal, rendimentos omitidos. Logo, legítimo foi o lançamento, uma vez que a autoridade autuante seguiu estritamente os comandos legais pertinentes.

Ressalte-se que a Autoridade fiscal, conforme diversos Termos de Intimação solicitou esclarecimentos ao interessado e não foram anexados documentos que corroborassem as alegações.

Repise-se que não há qualquer comprovação da natureza dos depósitos considerados pelo Fisco que seriam provenientes de seu trabalho de consultor *free lancer*, despachante, etc.

Nos itens 21 a 23 os impugnantes alegam que ao reconhecer os depósitos efetuados nas contas da solidária sendo oriundos do exercício profissional descabida seria a multa qualificada de 150% .

Além disso não estaria caracterizada a interposição de pessoas (terceiros) sendo descabida solidariedade, diante da ausência de provas no sentido de demonstrar o interesse comum entre os envolvidos na forma do art, 124 inciso I do CTN.

Aduz ainda que:

**A utilização de forma isolada de depósitos bancários realizados de um ESPOSO/PAI para as contas bancárias de sua ESPOSA e FILHA, cujas informações bancárias foram devidamente informadas no campo "Bens e Direitos" de suas DIPF, não constitui indicio suficiente para evidenciar a interposição de terceira pessoa, a qualificação da multa de ofício, muito menos a solidariedade, no presente caso, não sendo suficiente para**

**sustentar a tese da acusação, na forma como pretendida pelo FISCO, devendo ser os itens acima impugnados.**

Na relação processual tributária, compete ao sujeito passivo oferecer os elementos que possam ilidir a imputação da irregularidade e, se a comprovação é possível e ele não a faz — porque não pode ou porque não quer — é lícito concluir pela pertinência da respectiva tributação.

Quando a lei fala em “documentação hábil e idônea”, refere-se a documentos que estabeleçam uma relação objetiva, direta, cabal e inequívoca, em termos de datas e valores, entre eles e os créditos bancários cuja origem pretende-se ver comprovada, esclarecendo, também, a que título esses créditos bancários ingressaram na conta bancária do contribuinte.

Não é crível que os depósitos em dinheiro seriam oriundos de alguma atividade profissional sem a juntada de um contrato que lastreasse e identificasse a natureza do serviço prestado e do tomador do serviço efetuado pelo contribuinte.

Além disso, conforme relatado no TVF foi constatada a existência de um esquema de sonegação fiscal:

25. No curso do procedimento foram abertas diligências, inclusive na própria AWA CONSULTORIA E ASSESSORIA EMPRESARIAL LTDA - CNPJ - 14.302.367/0001-74 - TDPF 0710300.2017.00222 de propriedade do Sr. Wagner e sua esposa, no intuito de esclarecer a modalidade do serviço por ela prestado e, ainda, a efetivação do pagamento destes supostos serviços.

A seguir são dispostas as diligências efetuadas:

CPF/CNPJ	Nome/Nome Empresarial	Atividade Fiscal
0710300.2018.00104 02.724.950/0001-94	ADOANE COMERCIO DE ROUPAS E ACESSORIOS LTDA	DILIGENCIA/PERICIA
0710300.2018.00105 35.873.637/0001-77	AUTO MECANICA VETROMARC LTDA	DILIGÊNCIA/PERÍCIA
0710300.2018.00106 03.198.732/0001-26	COMSIDER 2000 COMERCIO DE PRODUTOS SIDERURGICOS E SERVICOS EIRELI	DILIGÊNCIA/PERÍCIA
0710300.2018.00107 02.584.542/0001-84	COTELE COMERCIO E SERVICOS LTDA	DILIGENCIA/PERICIA
0710300.2018.00108 00.626.877/0002-73	WISE LOGISTICA INTERNACIONAL LTDA	DILIGENCIA/PERICIA
0710300.2018.00109 07.428.461/0001-09	MRJ SERVICOS ADMINISTRATIVOS LTDA	DILIGÊNCIA/PERÍCIA
0710300.2018.00110 68.605.831/0001-20	RUI S BARBOSA OFICINA	DILIGÊNCIA/PERÍCIA
0710300.2018.00111 07.047.297/0001-90	SIQUEIRA ROCHA 2004 COMERCIO DE ALIMENTOS LTDA	DILIGÊNCIA/PERÍCIA
0710300.2018.00112 04.864.827/0001-02	SAX LOGISTICA DE SHOWS E EVENTOS LTDA	DILIGENCIA/PERICIA
0710300.2018.00113 07.715.126/0001-91	YOUX - COMERCIO INTERNACIONAL LTDA	DILIGÊNCIA/PERÍCIA
0710300.2018.00114 31.174.501/0001-18	SIMOVAN AUTO POSTO LTDA	DILIGENCIA/PERICIA

26. Em atendimento aos esclarecimentos requeridos temos que a MRJ SERVICOS ADMINISTRATIVOS LTDA, YOUX - COMERCIO INTERNACIONAL LTDA e WISE LOGISTICA INTERNACIONAL LTDA, pertencentes aos irmãos Fernando Luiz Campos de Oliveira e Gustavo Luiz Campos de Oliveira, informaram que, apesar de existirem Notas Fiscais emitidas pela da AWA em nome das mesmas, não houve prestação de serviços e nem a realização de nenhum pagamento à AWA.

27. A empresa SAX LOGÍSTICA DE SHOWS E EVENTOS LTDA informou a existência, em nome da AWA, de possíveis contratos firmados na gestão dos Srs. Fernando Luiz Campos de Oliveira e Paulo Amaury Sarmento Costa, ambos afastados por decisão judicial em nov/2015 em decorrência de irregularidades contábeis. A atual gestão apresentou somente uma nota fiscal, emitida pela AWA, e relatório contábil de um suposto pagamento. Entretanto não apresentou documentos referentes a efetiva transferência dos recursos e contratos de prestação de serviços.

28. A SIMOVAN AUTO POSTO LTDA afirmou que os serviços realizados em nome da AWA, apresentando, inclusive, as respectivas notas fiscais, eram prestados pelo Sr. Wagner, sendo o pagamento destes efetuados em espécie diretamente ao Sr. Wagner Jordão.

Novamente intimado respondeu que nunca esteve no escritório da AWA, desconhece a existência de funcionários na AWA, nunca tendo tido contato com nenhum deles.

29. A empresa ADOANE COMERCIO DE ROUPAS E ACESSORIOS LTDA. declarou que o Sr. Wagner prestou serviços à mesma, sendo que os contratos de prestação teriam sido verbais. Também apresentou notas fiscais e 34 (trinta e quatro) comprovantes de depósitos bancários referentes aos pagamentos.

Quantos às empresas abaixo, cabe ressaltar que estas não foram localizadas:

35.873.637/0001-77	AUTO MECANICA VETROMARC LTDA
03.198.732/0001-26	COMSIDER 2000 COMERCIO DE PRODUTOS SIDERURGICOS E SERVICOS EIRELI
02.584.542/0001-84	COTELE COMERCIO E SERVICOS LTDA
68.605.831/0001-20	RUI S BARBOSA OFICINA
07.047.297/0001-90	SIQUEIRA ROCHA 2004 COMERCIO DE ALIMENTOS LTDA

Ou seja não foi demonstrada a prestação de serviços e tampouco o contribuinte comprovou na fase de impugnação que os depósitos ora analisados seriam provenientes de atividade profissional e que os mesmos já foram tributados.

Portanto, ao utilizar de contas de terceiros, procurou sim afastar o conhecimento do fisco sobre sua movimentação bancária.

Não há como concordar com o alegado que o simples fato de identificar contas bancárias em sua declaração de bens afastaria a conduta de omitir vultosos depósitos em dinheiro efetuados na conta -corrente de terceiros.

***Da tributação dos recursos do contribuinte movimentados nas contas da AWA Consultoria***

Às fls. 406 o interessado reafirma que os depósitos e/ou transferências bancárias realizados entre contas de sua titularidade para a conta da pessoa jurídica teria como origem o exercício regular de sua atividade profissional como consultor free lancer e despachante.

Aduz que as transferências resultaram do exercício regular previsto nas cláusulas segunda e sexta da 1<sup>a</sup> alteração do contrato social da empresa :

**SEGUNDA – A sociedade terá como atividades,  
CONSULTORIA      E      ASSESSORIA  
EMPRESARIAL,      COMPRA,      VENDA      E  
LOCAÇÃO      DE IMÓVEIS      PRÓPRIOS e  
participações em outras empresas. (grifo e  
realce nosso)**

**SEXTA – A administração será exercida pelo  
sócio WAGNER JORDÃO GARCIA a quem  
caberão os encargos de representar a  
sociedade ativa e passivamente em suas  
obrigações, em Juízo ou fora dele, sendo-lhes  
vedado, entretanto, o direito de usar a  
denominação social, em atos de favor próprio  
ou de terceiros, respondendo se assim proceder  
por excesso de mandato. O sócio administrador  
fica dispensado de prestar caução. (grifo e  
realce nosso)**

Alega que não foi demonstrado pelo Fisco que excedeu ao mandato no exercício de suas funções.

Mais uma vez equivoca-se o interessado em querer afastar o trabalho do Fisco. Sabe-se que nas contas bancárias de uma pessoa física transitam valores de diversas origens e natureza, cabendo ao titular guardar documentos que justifiquem os depósitos. Não se pode querer passar para o Fisco o ônus de prova quando se existe uma lei que impõe exclusivamente ao sujeito passivo comprovar a origem dos depósitos mantidos em contas bancárias de sua titularidade, sendo obrigação do impugnante provar por meio de documentação hábil e idônea a procedência do depósito e a sua natureza.

Não há qualquer interferência das cláusulas previstas em contrato da empresa AWA no trabalho realizado pela fiscalização. O fato é que foram transferidos recursos de uma empresa constituída formalmente para as contas de seu proprietário sem respaldo em contratos, documentos que demonstrassem se tratar de prestação de serviços. Portanto,

não merece guarida o argumento do interessado no sentido de querer comprovar prestação de serviços com cláusulas escritas em contrato .

Outra alegação do interessado diz respeito aos resultados apurados pela fiscalização nas diligências feitas no curso do procedimento fiscal.

A respeito do procedimento, segundo o interessado:

De pronto necessário IMPUGNAR as informações prestadas pelos irmãos Fernando Luiz Campos de Oliveira e Gustavo Luiz Campos de Oliveira no item 26 do termo de verificação fiscal, pois, as empresas MRJ, Youx, WISE, são empresas do grupo DFX, (grupo econômico de fato não de direito), de propriedade de Fernando Campos de Oliveira com o Sr. Paulo Amaury, sendo certo que foram prestados diversos serviços nas áreas de consultoria de negócios, durante um período que se iniciou no governo de Rosinha Garotinho em Janeiro de 2003 até Novembro 2016, fatos estes que podem ser comprovados através dos depoimentos e provas juntadas nos autos do processo de nº 0506646-04.2017.4.02.5101, conforme já mencionado acima.

O contribuinte menciona provas acostadas nos autos judiciais e alega possui diversas ações no âmbito do Pode Judiciário.

Verifica-se na DENUNCIA do Ministério Publico Federal abaixo representada que a empresa AWA foi utilizada pelo Sr. Wagner para ocultar e dissimular a origem , a natureza , a disposição, a movimentação, e a propriedade de valores recebidos ilicitamente:

**DISTRIBUIÇÃO POR DEPENDÊNCIA:**

**AUTOS Nº 0509503-57.2016.4.02.5101 (Ação Penal – Operação Calicute)**

**DEMAIS REFERÊNCIAS:**

**AUTOS Nº 0509565-97.2016.4.02.5101 (Operação Calicute – prisões cautelares)**

**AUTOS Nº 0509567-67.2016.4.02.5101 (Operação Calicute – buscas e apreensões)**

**AUTOS Nº 0509566-82.2016.4.02.5101 (Operação Calicute – bloqueio de bens)**

**AUTOS Nº 0509505-27.2016.4.02.5101 (Operação Calicute – monitoramento telefônico)**

**AUTOS Nº 0506602-19.2016.4.02.5101 (Quebra de sigilo telemático)**

**AUTOS Nº 0506973-80.2016.4.02.5101 (Quebra de sigilos fiscal e bancário)**

**AUTOS Nº 0506980-72.2016.4.02.5101 (Quebra de sigilo de registros telefônicos)**

**AUTOS Nº 0506530-32.2016.4.02.5101 (Homologação leniência Andrade Gutierrez)**

**AUTOS Nº 0509504-42.2016.4.02.5101 (PIC nº 1.30.001.000680/2016-32 – MPF/PRRJ)**

**AUTOS Nº 0507582-63.2016.4.02.5101 (Compartilhamento – provas da 13ª VF/Curitiba)**

**AUTOS Nº 0509504-42.2016.4.02.5101 (Op. Calicute – apenso do IPL 102/2016-Delecor)**

**AUTOS Nº 0506972-95.2016.4.02.5101 (Homologação leniência CARIOCA CHRISTIANI NIELSEN ENGENHARIA)**

**AUTOS Nº 0507551-43.2016.4.02.5101 (Adesões à leniência CARIOCA CHRISTIANI NI-ELSEN ENGENHARIA)**

Com o avanço das investigações, foi possível identificar que **WAGNER JORDÃO** utilizou-se da empresa **AWA CONSULTORIA E ASSESSORIA EMPRESARIAL LTDA** (CNPJ n.º 14.302.367/0001-74), da qual é sócio-administrador, para ocultar e dissimular a origem, a natureza, a disposição, a movimentação e a propriedade de valores recebidos ilicitamente, por meio de depósitos em espécie na sua conta e emissão de Notas Fiscais que embasaram prestações de serviço fictícias à empresa **MRJ SERVIÇOS ADMINISTRATIVOS LTDA. ME** (CNPJ 07.428.461/0001-09), de **GUSTAVO OLIVEIRA**.

Valendo-se do fato de que a empresa MRJ prestava serviços administrativos para outras sociedades empresárias, aludida prática igualmente foi utilizada por **WAGNER JORDÃO** para simular a prestação do serviço de consultoria da AWA para as empresas **DFX TRANSPORTE INTERNACIONAL LTDA.** (CNPJ n.º 00.626.877/0001-92), **YOUX COMÉRCIO INTERNACIONAL LTDA.** (CNPJ n.º 07.715.126/0001-91) e **SAX LOGÍSTICA DE SHOWS E EVENTOS LTDA.** (CNPJ n.º 04.864.827/0001-01-02).

Além de depósitos em dinheiro na conta da empresa AWA com posterior emissão de Notas Fiscais "frias", o denunciado **WAGNER JORDÃO**, com a colaboração de **ÂNGELA GARCIA**, realizou depósitos em espécie na conta-corrente titularizada pela última com a finalidade única de mascarar a origem criminosa dos recursos.

Documento No: 78145330-2-0-3-62-874780 - consulta à autenticidade do documento através do site <http://www.jfrj.jus.br/autenticidade>.

Além disso, cabe esclarecer que o Sr. Wagner foi condenado pro lavagem de dinheiro:

O condenado **WAGNER JORDÃO** foi responsável por "lavar" quantia expressiva auferida pelas atividades da organização criminosa em questão. O montante de dinheiro usado nesta prática ilícita, R\$ 3.762.681,05 (três milhões, setecentos e sessenta e dois mil, seiscentos e oitenta e um mil e cinco centavos), permite a conclusão de sua importância na referida ORCRIM. Tais valores expressivos, utilizados em atos de dissimulação de sua origem ilícita, representam um grau maior de lesividade de seu comportamento. Seus antecedentes não interferem na dosimetria, e da mesma forma sua conduta social. Não há relatórios psicossociais a autorizarem a negativação da personalidade do agente. As circunstâncias em que se deram as práticas ilícitas, além das altas cifras envolvidas, por vezes negociadas em prédios do Governo do Estado do Rio de Janeiro, são perturbadoras e também revelam desprezo pelas instituições públicas. Além disso, a atividade criminosa do condenado, atuando em harmonia com o então secretário de estado Hudson Braga, mostrou-se apta à criação de um ambiente propício à propagação de práticas ilícitas no seio da administração pública, pelo mau exemplo vindo das maiores autoridades no âmbito do Estado. Finalmente, o comportamento dos lesados, União e Estado do Rio de Janeiro, não interferem nesta dosimetria. Assim, considerando tais circunstâncias judiciais negativas ao condenado, fixo para o crime descrito a pena-base levemente majorada, em 4 (quatro) anos de reclusão e 120 (cento e vinte) dias-multa.

Assinado eletronicamente. Certificação digital pertencente a MARCELO DA COSTA BRETAZ.

Documento No: 75959255-1161-0-8083-255-188095 - consulta à autenticidade do documento através do site <http://www.jfrj.jus.br/autenticidade>

Importante mencionar que não merecem guarda os argumentos do interessado no sentido de desqualificar as exigências do Fisco junto a seus clientes no intuito de que eles apresentassem documentos relacionados a transferência de recursos em dinheiro.

Ora não é crível que diante de tantos indícios de recebimento de vantagens indevidas pretenda o interessado furtar-se de apresentar contratos, relatórios que demonstrassem efetivamente a prestação de serviços de consultoria.

Mais um vez o contribuinte discorda do procedimento fiscal e aponta ilegalidades nas exigências formuladas pela Autoridade Fiscal , tais como:

- **Exigir comprovação da integralização do capital da empresa, mesmo tendo o Impugnante esclarecido que a informação foi devidamente declarada no ano calendário 2013, exercício 2013;**
- **Afirmar que não foram apresentados contratos de prestação de serviços e de locação de imóveis, mesmo tendo o Fisco ciência da existência do IPEI nº RJ20160015, onde existe extenso lastro probatório para comprovar o exigido pela autoridade fiscal**

A instauração do presente procedimento fiscal foi feita por intermédio do Mandado de Procedimento Fiscal – Fiscalização, que consiste em documento emitido em decorrência de normas administrativas reguladoras da execução da atividade fiscal, as quais determinam que os procedimentos fiscais relativos aos tributos administrados pela Receita Federal do Brasil sejam levados a efeito em conformidade a ele.

Iniciado o procedimento fiscal o contribuinte foi intimado por diversas vezes a apresentar documentos, comprovantes de suas atividades.

A autuação foi realizada conforme preconiza a legislação tributária, sendo incabíveis as alegações de ilegalidades.

É na fase impugnatória que o contribuinte tem a oportunidade de apresentar seus motivos de fato e de direito e as razões e provas que possuir (art. 16 do Decreto nº 70.235/1972). E esse direito foi assegurado ao autuado que, regularmente intimado da exigência fiscal, teve ao seu dispor o prazo de 30 (trinta) dias .

Mais uma vez o interessado não apresenta provas que pudessem afastar a presunção legal de omissão de rendimentos calcadas em depósitos de origem não comprovada. Não há como atribuir à fiscalização a comprovação da origem e destinação dos recursos observados nas contas correntes mantidas pelo contribuinte. O *caput* do art. 42 consiste em comando por demais transparente no propósito de atribuir ao titular

daqueles valores, desde que regularmente intimado, a aludida comprovação.

Logo não há qualquer mácula no trabalho realizado pela Autoridade Fiscal.

[...]

O interessado aduz que não poderia ter agido em conluio com ele mesmo e portanto não restaria caracterizado o objetivo de lesar o Fisco e muito menos ocultação de valores, haja vista que a transferência se deu entre a conta do sócio para da pessoa jurídica e vice-versa.

Além disso, aduz que a fiscalização não comprovou que ele na qualidade de sócio agiu com dolo, fraude ou simulação para que ocorresse a desconsideração da pessoa jurídica.

Equivoca-se o interessado ao mencionar que houve por parte da fiscalização a desconsideração da empresa AWA. O que se está tributando são valores que transitaram em conta corrente sem qualquer respaldo documental ou identificação da natureza das operações.

Mais uma vez cabe trazer matéria publicada no site [g1.globo.com/fantástico/noticia/2016](http://g1.globo.com/fantastico/noticia/2016) a respeito da empresa AWA:

Edição do dia 18/12/2016  
18/12/2016 23h06 - Atualizado em 18/12/2016 23h06

## MPF investiga coleção de imóveis de pessoas ligadas a Sérgio Cabral

Ao todo, 13 pessoas são acusadas de participar da organização criminosa que, segundo o MPF, era chefiada pelo ex-governador do RJ.

Outra empresa investigada é a Awa Consultoria e Assessoria Empresarial Limitada. O dono da empresa é Wagner Jordão, que foi assessor de Hudson Braga na Secretaria de Obras.

Depois, foi para a secretaria de governo -- e só foi exonerado ao ser preso, no dia 17 do mês passado. Segundo a investigação, a empresa Awa adquiriu 20 imóveis entre 2011 e 2015. De alguns, ela adquiriu só uma fração de 25% e quase todos foram pagos à vista. O valor somado das transações é de cerca de R\$ 5 milhões. Procurados pelo Fantástico, os advogados de Sérgio Cabral, Hudson Braga e Wagner Jordão não retornaram as ligações.

Esta é uma das investigações que tentam mostrar como a corrupção tirou pelo menos R\$ 224 milhões dos cofres do RJ. Até agora, 13 pessoas são acusadas de participar da organização criminosa que, segundo o Ministério Público Federal, era chefiada pelo ex-governador Sérgio Cabral.

Além da informação acima, transcrevo trecho da sentença condenatória proferida na 7<sup>a</sup> Vara Criminal RJ:

A N O S

Telefones: 3218-7974/7973 – Fax: 3218-7972  
E-mail: [07vfcr@jfrj.jus.br](mailto:07vfcr@jfrj.jus.br)**Processo n.º 0509503-57.2016.4.02.5101 (2016.51.01.509503-9)****Autor: MINISTERIO PUBLICO FEDERAL****Réu: SÉRGIO DE OLIVEIRA CABRAL SANTOS FILHO E OUTROS**

## CONCLUSÃO

Nesta data, faço estes autos conclusos  
a(o) MM<sup>(4)</sup>. Juiz(a) da 7<sup>a</sup> Vara Federal Criminal/RJ.  
Rio de Janeiro/RJ, 23 de agosto de 2017

Quanto aos fatos ligados à AWA CONSULTORIA abstenho-me de realizar qualquer juízo de valor, tendo em vista que tais fatos são objeto de ação penal diversa em curso neste Juízo (autos n. 0506646-04.2017.4.02.5101).

De posse dos valores ilícitos arrecadados em nome da organização criminosa, WAGNER era responsável por reinseri-los no sistema financeiro dando-lhes aparência de valores lícitos, mediante diversos depósitos em espécie, sempre em valor inferior ao limite determinado pelo COAF, com a finalidade de não despertar a atenção dos órgãos de controle.

Fica clara a intenção de dissimulação e ocultação dos ativos obtidos ilicitamente posto que os depósitos eram realizados em pequenos valores, inferiores a R\$ 10.000,00, com a finalidade de não despertar a atenção dos órgãos de controle, inclusive, por diversas ocasiões os depósitos foram feitos no mesmo dia (fls. 1362/1371).

Salta aos olhos o montante depositado em espécie na conta pessoal do acusado notadamente nos autos de 2013 e 2014, R\$ 622.035,18 e 398.303,51, respectivamente. Mormente porque, segundo afirmado pelo próprio acusado, seu salário na Secretaria era por volta de R\$ 3.000,00.

Atente-se ao fato de que depósitos em espécie hoje são uma raridade, principalmente pela facilidade das transações bancárias, bem como pelo perigo de assalto ao se circular com altos valores em espécie. Ainda assim, existem depósitos em espécie na conta do acusado que giram em torno de R\$ 90.000,00 (noventa mil reais).

---

Assinado eletronicamente. Certificação digital pertencente a MARCELO DA COSTA BRETAS.

Documento No: 75959255-1161-0-8083-255-188095 - consulta à autenticidade do documento através do site <http://www.jfrj.jus.br/autenticida>

Complemento com pesquisa realizada no site jfrj que mostra que foi aceita a denúncia nos seguintes termos:

**Processo n.º 0506646-04.2017.4.02.5101 (2017.51.01.506646-9)**  
**Autor: MINISTÉRIO PÚBLICO FEDERAL**  
**Réu: NAO IDENTIFICADO**

Posssegue a denúncia relatando que, a partir da análise do material colhido em virtude das Operações Calicute e Eficiência, sobretudo medidas cautelares autorizadas por este Juizo, somado às declarações prestadas pelo denunciado GUSTAVO OLIVEIRA para o MINISTÉRIO PÚBLICO, foi possível identificar que WAGNER JORDÃO utilizou-se da empresa AWA CONSULTORIA E ASSESSORIA EMPRESARIAL LTDA, da qual é sócio administrador, para ocultar e dissimular a origem, a natureza, a disposição, a movimentação e a propriedade de valores recebidos ilicitamente, por meio de depósitos em espécie na sua conta e emissão de Notas Fiscais que embasaram prestações de serviço fictícias à empresa MRJ SERVIÇOS ADMINISTRATIVOS LTDA. ME de propriedade de GUSTAVO OLIVEIRA, bem como para as empresas DFX TRANSPORTE INTERNACIONAL LTDA. (CNPJ n.º 00.626.877/0001-92), YOUX COMÉRCIO INTERNACIONAL LTDA. (CNPJ n.º 07.715.126/0001-91) e SAX LOGÍSTICA DE SHOWS E EVENTOS LTDA. (CNPJ n.º 04.864.827/0001-01-02).

.....

Além de depósitos em dinheiro na conta da empresa AWA com posterior emissão de Notas Fiscais "frias", relata a denúncia que restou delineada a atuação de WAGNER JORDÃO, com a colaboração de ÂNGELA GARCIA, ambos integrantes do quadro societário da empresa AWA, também como responsável pela realização de depósitos em espécie na conta-corrente titularizada pela última, sem origem comprovada, com a finalidade única de mascarar a origem criminosa dos recursos.

Verifico, ainda, estarem minimamente delineadas a autoria e a materialidade do crime que, em tese, teria sido cometido pelos acusados, o que se afere do teor da documentação que instrui a exordial, razão pela qual considero haver justa causa para o prosseguimento da ação penal, rechaçando a aplicação do inciso III do mencionado artigo.

Assim, a presente ação deve ser admitida, porquanto ausentes as causas de rejeição, razão pela qual **RECEBO A DENÚNCIA**.

Em seguida foi proferida sentença na qual houve a condenação e demonstrado que a empresa participava do esquema ilícito:

*In casu*, os delitos de lavagem de capitais imputados na denúncia tiveram como antecedentes os crimes de corrupção passiva e pertinência à organização criminosa praticados no âmbito da licitação, contratação e execução de grandes obras públicas de construção civil ocorridas no Estado do Rio de Janeiro e descritas nas ações penais nºs 0509503-57.2016.4.02.5101 (Operação Calicute) e 0510282-12.2016.4.02.5101 (Operação Eficiência), em especial as obras de (i) urbanização e regularização fundiária em comunidades carentes (PAC Favelas); (ii) construção do Arco Metropolitano (Segmento C – Lote 01); e (iii) Reforma do Maracanã para a Copa do Mundo de 2014.

Extrai-se dos autos da ação penal nº 0509503-57.2016.4.02.5101, que WILSON CARLOS (Secretário de Administração da gestão de SÉRGIO CABRAL), por determinação do então governador, comunicou a executivo da ANDRADE GUTIERREZ, ser devido um percentual adicional de propina de 1%, denominado como "taxa de oxigênio" para HUDSON BRAGA, então Subsecretário Estadual de Obras Públicas, em relação às obras destacadas.

Conforme se depreende do trecho adiante, extraído da sentença proferida nos autos da ação penal nº 0509503-57.2016.4.02.510, o ora acusado WAGNER JORDÃO, ex-funcionário da Secretaria de Estado de Obras Públicas e, ao tempo das investigações, assessor da Secretaria de Estado de Governo, era o responsável pelo recebimento dos valores recebidos a título de "taxa de oxigênio" para HUDSON BRAGA:

.....

*Em relação ao réu WAGNER JORDÃO, então funcionário da Secretaria de Obras, está provado que coube a ele o recebimento da propina paga pela ANDRADE GUTIERREZ, como declarado pelos colaboradores e confessado por ele em seu interrogatório.*

*Na divisão das tarefas, inerentes à organização criminosa instaurada, cabia a WAGNER JORDÃO o recolhimento da propina.*

*De rigor, portanto, a condenação de HUDSON BRAGA, WILSON CARLOS e WAGNER JORDÃO pelo crime de corrupção passiva do art. 317 do CP, com a causa de aumento na forma do §1º do mesmo artigo.*"

....

Oportuno consignar que todos os acusados na ação penal nº 0509503-57.2016.4.02.510 foram condenados, com exceção de Pedro Ramos de Miranda, que foi absolvido ao final do processo.

Ainda na sentença proferida foi mencionado que:

Considero, portanto, comprovado que o acusado WAGNER JORDÃO GARCIA praticou a conduta descrita no artigo 1º, *caput*, da Lei 9613/98 ao ocultar e dissimular a origem, a natureza, a disposição, a movimentação e a propriedade do valor total de R\$ 1.170.661,12 (um milhão, cento e setenta mil, seiscentos e sessenta um reais e doze centavos) por meio da emissão de Notas Fiscais de prestações fictícias de serviço de consultoria pela empresa AWA CONSULTORIA E ASSESSORIA EMPRESARIAL LTDA., de sua propriedade, às empresas MRJ SERVIÇOS ADMINISTRATIVOS LTDA. ME, de GUSTAVO OLIVEIRA, DFX TRANSPORTE INTERNACIONAL LTDA., YOUX COMÉRCIO INTERNACIONAL LTDA. e SAX LOGÍSTICA DE SHOWS E EVENTOS LTDA.

Tendo em vista que, conforme narrado na denúncia e demonstrado acima, se tratam de 28 episódios em que WAGNER JORDÃO emitiu as notas fiscais de prestação de serviços fictícias, totalizando a quantia de R\$ 1.170.661,12 (um milhão, cento e setenta mil, seiscentos e sessenta um reais e doze centavos), o acusado deve ser condenado, em relação a este primeiro conjunto de fatos, por 28 crimes de lavagem de capitais em continuidade delitiva.

Diante dos trechos acima transcritos, verifica-se que o contribuinte insiste nos mesmos argumentos de que prestou serviços tanto no âmbito administrativo quanto no âmbito judicial. Em nenhum momento foram apresentadas provas que alterassem a conclusão de que houve por parte do interessado a transferência de recursos sem origem em atividade profissional.

Pelo contrário, todos os indícios levam a crer que os valores creditados são decorrentes de vantagens indevidas e de participação em esquemas ilícitos ao arrepio da legislação fiscal.

Além disso, frisa-se que na sentença proferida:

**LAVAGEM DE ATIVOS PELA SIMULACÃO DA PRESTAÇÃO DE SERVICOS ENTRE AS EMPRESAS AWA, MRJ, DFX, YOUX E SAX (ART. 1º, §4º, DA LEI 9.613/98 –FATO 01)**

Consideradas as circunstâncias judiciais previstas no artigo 59 do Código Penal, passo à **primeira fase** de aplicação da pena.

Entendo ser elevada a sua culpabilidade, uma vez que exercia importante função no âmbito da organização criminosa liderada pelo então Governador Sérgio Cabral, tendo sua atuação diretamente relacionada ao então Secretário de Governo e responsável pela arrecadação da famigerada “taxa de oxigênio”, Hudson Braga. Os motivos do crime também devem pesar em seu desfavor, pois agiu contra a moralidade e o patrimônio públicos, visando influência e prestígio. As altas cifras envolvidas denotam as dimensões alcançadas pela atuação da organização, revelando serem desfavoráveis as consequências dos crimes tratados nestes autos, contribuindo e favorecendo com a ampliação e aprofundamento das práticas criminosas que vêm frustrando os interesses de toda a sociedade.

No que se refere ao argumento do impugnante de que ele não poderia ter praticado conluio consigo mesmo, cabe esclarecer que a figura da pessoa física não se confunde com a da pessoa jurídica, tendo cada uma personalidade jurídica distinta. Portanto, é plenamente possível haver um conluio entre o contribuinte e

uma empresa da qual ele é sócio, como vastamente foi demonstrado nos autos, tendo a entidade empresarial funcionado como mera repassadora de recursos indevidos ao sujeito passivo.

Portanto, o contribuinte não tem razão em afastar o trabalho realizado pela Autoridade Fiscal que culminou no auto de infração.

#### ***Infrações Apuradas***

No item INFRAÇÕES APURADAS o impugnante insiste em alegar que os valores creditados seriam fruto da atividade de consultor e/ou despachante e que essa atividade foi comprovada por meio das respostas à Autoridade Fiscal.

Alega que a "prova negativa" não é cabível no processo administrativo fiscal. Cabe ao Fisco provar a conduta atribuída ao contribuinte que violou determinada disposição legal.

Importa salientar ao impugnante, mais uma vez, que o lançamento foi calcado em presunção legal, portanto o ônus probatório se desloca para o contribuinte.

Além disso, restou demonstrado pela fiscalização que a empresa da qual é sócio não possui quadro funcional, não possuía escrituração fiscal, ausência de movimentação bancária, inexistência de projetos, relatórios e tampouco documentação comprobatória de execução de serviços.

Conforme mencionado pela Autoridade Fiscal:

34. Os fatos apurados demonstram que o sujeito passivo Wagner Jordão Garcia, de forma dolosa, através de conluio com a sociedade AWA, utilizou-se de prática simulatória para ocultar a verdadeira natureza dos valores recebidos unicamente com o fim de reduzir a carga tributária, utilizando a AWA como sua interpresa pessoa.

...

37. De acordo com o exposto acima, no período fiscalizado, o Sr. Wagner Jordão Garcia percebeu recursos, deixou de reconhecer as correspondentes verbas em sua pessoa física, utilizando para tais fins uma interpresa pessoa jurídica.

38. Não obstante a tentativa de ludibriar o Fisco, a verdade material deve prevalecer, portanto, tais rendimentos serão considerados base de cálculo para o IRPF, na forma do estabelecido pelo Regulamento do Imposto de Renda - Decreto nº 3.000/1999.

Importante transcrever o resultado da Diligência realizada no endereço da empresa AWA de propriedade do contribuinte e sua esposa :

\* Na diligência realizada em 24/10/2017 à Rua DEZESSEIS DE MARCO, 158, SALA 404 - Centro, Petrópolis - RJ, 25620040, endereço da AWA, foi constatado a existência de uma sala fechada com a identificação de Atelier Angela Sivero, o qual pertence à esposa do contribuinte.

Conforme depoimento colhido junto ao zelador do prédio, Sr. Carlos Frederico Duarte da Silva, o mesmo informou que a AWA Consultoria e Assessoria Empresarial LTDA recebia correspondência no citado endereço e que já se encontrava fechada há aproximadamente três anos.

Informou ainda que a empresa Angela Sivero Ateliê funciona em uma loja situada na mesma rua, no prédio Arnaldo de Azevedo.

Logo, não procede a afirmação do impugnante de exigência de prova negativa a medida que se trata de falta de comprovação da origem dos depósitos efetuados nas contas correntes cuja titularidade é do autuado e das que foram utilizadas por

ele O fisco demonstrou, de forma inequívoca, a movimentação financeira e os depósitos não justificados pelo contribuinte, cabendo ao mesmo demonstrar a origem dos recursos depositados. Assim, a fiscalização apontou, através dos extratos bancários, que os valores depositados estavam em desacordo com os rendimentos declarados e, desta forma, demonstrou a evasão tributária, cabendo ao contribuinte refutar tais afirmações.

Outra alegação feita pelos impugnantes diz respeito a possível condenação na esfera penal, haja vista que a origem dos recursos passará a ser comprovada independente da natureza ilícita dos recursos a ser imputada por força de sentença condenatória. Dessa forma a "renda auferida" seria objeto de crime não haveria a disponibilidade econômica necessária para a caracterização de renda, não justificando a autuação com base no enquadramento legal discriminado no auto de Infração.

Defende em seguida a suspensão do presente Auto de Infração, matéria já tratada anteriormente no presente voto.

Cabe destacar que o Direito Tributário preocupa-se tão somente sobre a relação econômica relativa a um determinado negócio jurídico. Ainda que a origem seja fruto de uma atividade ilícita, o tributo é devido, visto que é indiferente para a relação jurídico tributária a licitude ou não do recurso obtido. Ocorrido o fato gerador, suas consequências tributárias mantêm-se no tempo e no espaço.

Com efeito, impera na tributação a regra do *Pecunia Non Olet*, consubstanciado pelo art. 118, inciso I, do CTN, que ao preceituar sobre a hermenêutica, dispõe que a interpretação a ser dada à definição legal do fato gerador independe da validade jurídica dos atos praticados, inclusive de terceiros.

Nota-se que sobre essa matéria assim se pronunciou o jurista Ricardo Lobo Torres "se o cidadão pratica atividades ilícitas com consistência econômica, deve pagar o tributo sobre o lucro obtido, para não ser agraciado com tratamento desigual frente às pessoas que sofrem a incidência tributária sobre os ganhos provenientes do trabalho honesto ou da propriedade legítima" (*Tratado de direito constitucional, financeiro e tributário* - v. 2, Rio de Janeiro: Renovar, 2005, p. 372).

Nesse sentido, também dispõem o artigo 3º da Lei nº 7.713/88 e o artigo 26 da Lei nº 4.506/64:

*Lei 7.713/88*

*Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.*

(...);

*§ 4º A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.*

*Lei 4.506/64*

*Art. 26 – Os rendimentos derivados de atividades ou transações ilícitas, ou percebidos com infração à lei, são sujeitos à tributação, sem prejuízo das sanções que couberem.*

*O artigo 47 do Decreto nº 9.580/18 dispõe:*

*RIR/18*

*Art.47. São também tributáveis*

*(...);*

*X- os rendimentos derivados de atividades ou transações ilícitas ou percebidos com infração à lei, independentemente das sanções que couberem*

O sujeito passivo da obrigação tributária (artigo 121 do CTN) é aquele que obteve recursos e vantagens ilícitas, dentro do princípio da *pecunia non olet*, contido no comentado inciso I do artigo 118 do CTN, e com jurisprudência firmada pelo STF - Supremo Tribunal Federal no HC 94240:

*2. A jurisprudência da Corte, à luz do art. 118 do Código Tributário Nacional, assentou entendimento de ser possível a tributação de renda obtida em razão de atividade ilícita, visto que a definição legal do fato gerador é interpretada com abstração da validade jurídica do ato efetivamente praticado, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos. Princípio do non olet. (Vide o HC nº 77.530/RS, Primeira Turma, Relator o Ministro Sepúlveda Pertence, DJ de 18/9/98.) (g.n.)*

Também é válido evidenciar que o sujeito passivo da obrigação principal, na qualidade de contribuinte (artigo 121, inciso I, do CTN), e quanto ao Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF, é a pessoa que adquire disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos, não importando a natureza, e ainda, dentre outros, a origem e a forma de percepção, conforme o artigo 43, incisos e parágrafos, do também CTN:

*Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica: (g.n.)*

*I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;*

*II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.*

*§ 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção. (g.n.)*

*§ 2º Na hipótese de receita ou de rendimento oriundos do exterior, a lei estabelecerá as condições e o momento em que se dará sua disponibilidade, para fins de incidência do imposto referido neste artigo.*

*Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.*

*Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se: (g.n.)*

*I - contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador; (g.n.)*

*II - responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa de lei.*

Note-se, aqui, que não se trata de configurar como rendimentos tributáveis os depósitos bancários. O objeto da tributação é a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda, que **a lei presume omitida quando a origem desses depósitos não é justificada.**

Não é um simples depósito bancário que é tido como omissão de rendimentos, mas aquele que o titular da conta, regularmente intimado, não comprove a origem dos recursos.

Repõe-se que se o contribuinte não apresenta documentos que comprovem inequivocamente que os valores dos depósitos já foram submetidos à tributação ou que são isentos ou não tributáveis ou exclusivos de fonte ou que não lhe pertencem, materializa-se a presunção legal formulada de omissão de receitas.

Importa lembrar, a presunção é um recurso legalmente previsto no art. 44 do CTN:

*"A base de cálculo do imposto é o montante, real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis".*

Essa presunção em favor do Fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante comprovação, no caso, da origem dos recursos.

Em outras palavras, ao fazer uso de uma presunção legalmente estabelecida, o Fisco está dispensado de provar no caso concreto a omissão de rendimentos. Trata-se, por outro lado, de presunção juris tantum, que admite a prova em contrário, cabendo ao contribuinte a sua produção.

É o que se depreende dos dispositivos do Código de Processo Civil, cujos preceitos aplicam-se subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal:

*"Art. 333. O ônus da prova incumbe:*

*I – ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;*

*II – ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.*

*Parágrafo único. (omissis)*

*Art. 334. Não dependem de prova os fatos:*

*(...)*

*IV – em cujo favor milita presunção legal de existência ou de veracidade." (g.n.)*

Não existe, em fonte social do Direito, autorização para que haja o afastamento da responsabilidade tributária parcial ou total de quem aufera renda com origem ilícita e condenada criminalmente, e seja como indiferente tributário o fato de, no direito positivo brasileiro, prever-se a decretação de ofício, pelo juiz, da apreensão, sequestro e perdimento dos bens que foram objeto dos crimes.

Eventual e posterior perda da titularidade do produto do crime não elide a constatação de que, à data em que recebeu recursos de vantagens indevidas, tinha titularidade econômica e jurídica sobre aqueles valores. Em consequência, capacidade contributiva.

Portanto, não há qualquer interferência na materialidade do fato gerador o resultado na esfera penal, haja vista as competências serem distintas na esfera penal e na esfera tributária.

Os impugnantes contestam a aplicação da multa qualificada alegando que a presunção legal de omissão de receita por si só não autoriza a aplicação da multa qualificada e por conta disso solicita a redução para 75%. Mencionam ainda que a Autoridade Fiscal não demonstrou o evidente intuito de fraude.

Passa-se analisar a qualificação da multa.

Verifica-se à fl. 38 que a Autoridade Fiscal menciona que restou demonstrado por meio das provas colhidas no curso da ação fiscal e acostadas aos autos que Wagner mediante atuação dolosa omitiu receitas com o intuito de sonegar tributos.

Sobre o imposto correspondente, foi aplicada a multa qualificada de 150%, prevista no inciso I e parágrafo 1º, do artigo art. 44, da Lei nº 9.430/1996, com redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07, configurado o evidente intuito de dolo e fraude.

*Lei 9.430, de 27/12/1996:*

*"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*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; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*§ 1 O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*§ 2 Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*I - prestar esclarecimentos; (Renumerado da alínea "a", pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*II - apresentar os arquivos ou sistemas de que tratam os arts. 11 a 13 da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991; (Renumerado da alínea "b", com nova redação pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*III - apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38 desta Lei.  
(Renumerado da alínea "c", com nova redação pela Lei nº 11.488, de 2007)*

*§ 3º Aplicam-se às multas de que trata este artigo as reduções previstas no art. 6º da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991, e no art. 60 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991.*

*§ 4º As disposições deste artigo aplicam-se, inclusive, aos contribuintes que derem causa a ressarcimento indevido de tributo ou contribuição decorrente de qualquer incentivo ou benefício fiscal.”.*

Os artigos da Lei nº 4.502/1964 retrocitados têm a seguinte redação:

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

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

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

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

*Art. 73 – Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos no artigo 71 e 72.”*

*(...).”(grifos nossos)*

Conclui-se que o dispositivo legal determina que será aplicada a multa qualificada de 150%, quando do lançamento de ofício, sobre a totalidade ou a diferença do imposto devido, nos casos definidos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Por sua vez, o conceito de dolo encontra-se no inc. I do art. 18 do Decreto-lei nº 2.848, de 7 de dezembro de 1940 - Código Penal, ou seja, crime doloso é aquele em que o agente quis o resultado ou assumiu o risco de produzi-lo.

A lei penal brasileira adotou, para a conceituação do dolo, a teoria da vontade. Isso significa que o agente do crime deve conhecer os atos que realiza e a sua significação, além de estar disposto a produzir o resultado deles decorrentes.

Em outras palavras, pode-se dizer que os elementos do dolo, de acordo com a teoria da vontade, são: vontade de agir ou de se omitir; consciência da conduta (ação ou omissão) e do seu resultado; e consciência de que essa ação ou omissão vai levar ao resultado (nexo causal).

A majoração prevista no § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, refere-se à conduta do contribuinte, aferível em face da legislação tributária, no curso de sua vida cotidiana. Nesses termos, como nos autos está devidamente evidenciado que o contribuinte omitiu os seus rendimentos para confundir o Fisco e, assim, escapar à tributação, não se pode chegar à outra conclusão que não seja a de que o que houve, concretamente, foi conduta tendente a manter ao largo da tributação montantes significativos de ganhos auferidos.

Ressalte-se que a aplicação das súmulas do CARF nº24 e 25 não se referem ao presente lançamento, uma vez que não se trata de uma mera omissão de rendimentos apontada pela fiscalização. Restou claro que o contribuinte omitiu do Fisco os recursos derivados de vantagens indevidas, proveniente do esquema de corrupção .

Os créditos, objeto do presente auto de infração, dizem respeito aos créditos não comprovados, embora, por inúmeras vezes o contribuinte tenha sido intimado a fazê-lo e que foram omitidos intencionalmente nas DIRPF.

Acrescente-se a isso que o próprio sujeito passivo reconhece através de seus esclarecimentos e suas comprovações que ele permitiu que depósitos e créditos fossem efetuados em contas de terceiros durante anos consecutivos, constituindo prática reiterada.

Tais valores foram omitidos nas DIRPF do contribuinte e não haviam sido escriturados contabilmente e nem declarados à Receita Federal.

Vê-se dessa maneira, que houve, concretamente, intenção por parte do contribuinte de afastar da tributação os valores de depósitos não justificados – omissão de rendimentos - agora considerados rendimentos auferidos, não se tratando de uma mera omissão de rendimentos involuntária. Além disso utilizou conta corrente de terceiros.

Conforme mencionado à fl.39:

*46. O conjunto de fatos narrados neste Relatório comprova a utilização de pessoa interposta para movimentação de recursos em instituição financeira, isso denota que o sujeito passivo agiu, dolosamente, nos três aspectos acima caracterizando, portanto, o evidente intuito de fraudar o fisco o que impõe a qualificação da multa de ofício.*

Assim, em face da evidente intenção do contribuinte de impedir o conhecimento por parte da autoridade fazendária, da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, correta a aplicação da multa qualificada, nos termos da legislação vigente.

[...]

Por fim ,os impugnantes afirmam que não consta dos autos a comprovação da imputação do crime de lavagem de dinheiro.

*Os indícios apontados pela autoridade fiscal não configuram lavagem ou ocultação de qualquer bem, direito ou valores que fossem, sendo nada mais do que práticas aceitas pelo ordenamento jurídico, conforme comprovado nos esclarecimentos e documentos juntados nos TIF's prestados pelo Impugnante, sua esposa (Angela), e sua filha (Ana Luisa), onde a mera movimentação do dinheiro sem ocultação ou dissimulação<sup>8</sup>, NÃO CONFIGURA O CRIME DE LAVAGEM*

A esfera penal não se confunde com a tributária,conforme relatado no início do voto.

Tanto é assim que o contribuinte apesar de sentença condenatória proferida pelo Juiz da 7<sup>a</sup> Vara o tem o direito ao recurso administrativo podendo recorrer ainda ao CARF do resultado desse julgamento:

7) WAGNER JORDÃO GARCIA à pena de 4 (quatro) anos de reclusão e 120 (cento e vinte) dias-multa, ao valor unitário de 1/3 (um terço) do salário mínimo, vigente à época do último delito, pela prática do crime previsto no artigo 317 do Código Penal na forma descrita adiante;

### Vinculação jurisprudencial

Como se pode verificar, os efeitos da jurisprudência que a Recorrente trouxe no recurso devem ser contidos pelo disposto nos arts. 472 da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (Código de Processo Civil – CPC) e 506 da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 (novo CPC), os quais estabelecem que a sentença não reflete em terceiro estranho ao respectivo processo. Logo, por não ser parte no litígio ali estabelecido, a Contribuinte dela não pode se aproveitar. Confirma-se:

Lei nº 5.869, de 1973 - Código de Processo Civil:

Art. 472. A sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não beneficiando, nem prejudicando terceiros. Nas causas relativas ao estado de pessoa, se houverem sido citados no processo, em litisconsórcio necessário, todos os interessados, a sentença produz coisa julgada em relação a terceiros.

Lei nº 13.105, de 2015 - novo Código de Processo Civil:

Art. 506. A sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não prejudicando terceiros.

Mais precisamente, as decisões judiciais e administrativas, regra geral, são desprovidas da natureza de normas complementares, tais quais aquelas previstas no art. 100 do CTN, razão por que não vinculam futuras decisões deste Conselho, conforme art. 62 da Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, que aprovou o Regimento Interno do CARF. Confirma-se:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

b) Decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 -

Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária; (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

c) Dispensa legal de constituição ou Ato Declaratório da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

d) Parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, nos termos dos arts. 40 e 41 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; e

e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1973.

e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993. (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

Assim entendido, dita pretensão recursal não pode prosperar, por absoluta carência de amparo legislativo.

### **Citações doutrinárias**

A Recorrente busca robustecer suas razões de defesa mediante citações doutrinárias provenientes de respeitáveis juristas, as quais tão somente traduzem juízos subjetivos dos respectivos autores. Nesse contexto, não compreendem as normas complementares nem, muito menos, integram a legislação tributária, respectivamente, delimitadas por meio dos arts. 100 e 108 do CTN, *verbis*:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa [...];

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal [...]

[...]

Art. 108. Na ausência de disposição expressa, a autoridade competente para aplicar a legislação tributária utilizará sucessivamente, na ordem indicada:

I - a analogia;

II - os princípios gerais de direito tributário;

III - os princípios gerais de direito público;

IV - a eqüidade.

Ademais ditos ensinamentos sequer estão arrolados como meio de integração do direito positivo a teor Decreto-Lei nº 4.657, de 4 de setembro de 1942, art. 4º, com a redação dada pela Lei nº 12.376, de 30 de dezembro de 2010 (Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro – LINDB). Confira-se:

Art. 4º Quando a lei for omissa, o juiz decidirá o caso de acordo com a analogia, os costumes e os princípios gerais de direito.

A propósito, é notório que os entendimentos dos notáveis juristas refletem tanto no processo legislativo, por ocasião da construção legal, como na elaboração dos demais atos normativos, traduzindo valiosa contribuição para o avanço do direito positivo. No entanto, conquanto dignos de respeito e consideração, não podem sobrepor à legislação tributária, que é orientada pelo princípio da estrita legalidade.

Ante o exposto, rejeito as preliminares suscitadas no recurso voluntário interposto e, no mérito, nego-lhe provimento.

É como voto.

## Conclusão

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas, não obstante os dados específicos do processo paradigma eventualmente citados neste voto.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º, 2º e 3º do art. 47 do Anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de rejeitar as preliminares suscitadas no recurso voluntário interposto e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente Redator