



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

**Processo n°** 18471.000937/2006-06  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2201-002.285 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 20 de novembro de 2013  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** ARMANDO ESCUDERO  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2002, 2003, 2004, 2005

Ementa:

PROVA PERICIAL. INDEFERIMENTO. LIVRE CONVICÇÃO DO JULGADOR.

Nos termos do art. 29 do Decreto nº 70.235/1972, a autoridade julgadora de primeira instância, na apreciação das provas, formará livremente sua convicção, podendo indeferir o pedido de perícia que entender desnecessário.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

A Lei nº 9.430, de 1996, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

MULTA QUALIFICADA. MERA OMISSÃO DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PROVA DA ORIGEM APRESENTADA DURANTE A FISCALIZAÇÃO.

Apresentadas durante a fiscalização, provas da origem dos depósitos bancários, o lançamento não mais poderá ser efetuado com base na legislação que autoriza a presunção de rendimentos omitidos a partir de depósitos de origem não comprovada, mas com base na legislação específica.

MULTA QUALIFICADA. SIMPLES OMISSÃO DE RECEITA. SÚMULA CARF Nº 14.

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

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. MESMA BASE DE CÁLCULO.

A aplicação concomitante da multa isolada (inciso III do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/1996) e da multa de ofício (incisos I e II do art. 44 da Lei nº 9.430/1996) não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para: a) excluir da base de cálculo do item 1 do Auto de Infração (Omissão de Rendimentos Recebidos de Pessoas Físicas) o valor de R\$ 136,66; b) excluir das bases de cálculo do item 2 do Auto de Infração (Omissão de Rendimentos de Depósitos Bancários) os valores de R\$ 45.054,44 e R\$ 242.242,80, nos anos-calendário de 2003 e 2004, respectivamente; c) excluir da exigência o item 3 do Auto de Infração (Multa Isolada do Carnê-Leão; e d) desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%.

*Assinado Digitalmente*

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente.

*Assinado Digitalmente*

Eduardo Tadeu Farah - Relator.

EDITADO EM: 19/12/2013

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente), Guilherme Barranco de Souza (Suplente convocado), Eduardo Tadeu Farah, Odmir Fernandes (Suplente convocado), Walter Reinaldo Falcao Lima (Suplente convocado), Nathalia Mesquita Ceia. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Gustavo Lian Haddad. Presente ao julgamento o Procurador da Fazenda Nacional Jules Michelet Pereira Queiroz e Silva.

## **Relatório**

Trata o presente processo de lançamento de ofício relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, anos-calendário 2001 e 2004, consubstanciado no Auto de Infração, fls. 114/140, pelo qual se exige o pagamento do crédito tributário total no valor de R\$ 2.820.891,44, calculados até 30/11/2006.

A fiscalização apurou omissão de rendimentos de trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas físicas; omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada e multa isolada por falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão.

Cientificado do lançamento, o interessado apresentou tempestivamente **Impugnação**, alegando, conforme se extrai do relatório de primeira instância, *verbis*:

*Decadência dos lançamentos referentes aos rendimentos sujeitos ao carnê-leão e à multa isolada relativamente aos fatos geradores ocorridos entre maio e novembro de 2001. Para o impugnante, a Receita Federal não pode caracterizar o procedimento como fraudulento com o objetivo de dilatar o prazo decadencial.*

- *Não ocorrência de fraude, a qual não se presumiria.*
- *Honorários advocatícios não estariam sujeitos ao carnê-leão, mas ao IRRF a título antecipatório, o qual teria sido recolhido.*
- *A DIRPF de isento (anos-calendário 2001, 2002 e 2004) ou sua não entrega (relativa ao ano-calendário 2003) seriam atos de renúncia a quaisquer restituições de IR e não demonstrariam fraude.*
- *Impossibilidade de cumulatividade da multa de ofício e da multa isolada.*
- *Multa isolada foi reduzida de 75% para 50%, conforme Medida Provisória 303/2006.*
- *Cerceamento do direito de defesa.*
- *Pedido para que se colacione aos autos tela do sistema Comprot que demonstre a movimentação do processo em análise.*
- *Inadmissibilidade da presunção relativa no que tange aos rendimentos omitidos referentes aos honorários advocatícios e à omissão de rendimentos com base em depósitos bancários.*
- *Impossibilidade de inversão do ônus da prova no que se refere aos rendimentos obtidos em virtude de honorários advocatícios.*
- *O percentual de 20% relativos aos seus honorários teria incidido sobre a base líquida, já descontado o IRRF.*
- *A fonte pagadora (Banerj) seria o responsável pelo recolhimento do IRRF, com supervisão do Tribunal Regional do Trabalho.*
- *Traz exemplos às fls. 195 e 196 com o fim de demonstrar a duplicidade de incidência em relação à mesma base: a da retenção na fonte quando do ganho da ação pelo reclamante e a tributação de seus honorários.*
- *Informação de quatro casos em que os honorários foram calculados abaixo de 20% (fls. 326 a 334 e 339 a 344) que serviriam para comprovar que o contribuinte cobrava cerca de 20% sobre o valor líquido.*
- *Omissão de rendimentos com base em depósitos bancários sem explicação por parte da fiscalização. Seriam eles provenientes dos alvarás judiciais em matéria trabalhista e que teriam sido*

*repassados aos reclamantes. Não caberia a inversão do ônus da prova. Traz exemplo de uma cliente, Ilma Martins de Almeida.*

*- Requer diligência a fim de comprovar a duplicidade de tributação do IR, uma quando da retenção na fonte por parte do Banerj e outra quando do auto de infração (percepção de honorários).*

*- Requer diligências ao TRT a fim de se verificar a retenção na fonte do IR.*

*- Traz aos autos várias decisões administrativas a fim de corroborar suas alegações.*

A 3ª Turma da DRJ - Rio de Janeiro/RJ II julgou parcialmente procedente o lançamento, consubstanciado nas ementas abaixo transcritas:

*DECADÊNCIA. O prazo decadencial para a Fazenda Pública constituir de ofício o crédito tributário relativo ao Imposto de Renda não recolhido é de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.*

*FATO GERADOR ANUAL. FATO GERADOR MENSAL. O artigo 83, inciso I, do RIR/1999 fixou uma regra geral, no sentido de que todos os rendimentos percebidos durante o Ano-calendário compõem a base de cálculo do imposto devido no Ano-calendário, exceto os rendimentos isentos, os não tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva. O fato gerador é anual, mas algumas apurações devem ser feitas de forma mensal, como também é o caso do Carnê-leão.*

*MULTA DE OFÍCIO DEVIDO À OCORRÊNCIA DE SONEGAÇÃO, FRAUDE OU CONLUÍO. O lançamento de multa qualificada exige que a autoridade fiscalizadora traga elementos para os autos que provem a presença de elemento subjetivo na conduta do contribuinte de forma a demonstrar que este quis os resultados que os art. 71 a 73 da lei 4.502/64 elencam como caracterizadores de sonegação, fraude ou conluio, ou mesmo que assumiu o risco de produzi-los. Manutenção da multa quando os elementos dos autos fazem prova de tal conduta.*

*MULTA ISOLADA SOBRE CARNÊ-LEÃO. MULTA DE OFÍCIO. SIMULTANEIDADE. É cabível o lançamento da multa isolada sobre carnê leão não recolhido concomitante à multa de ofício sobre o imposto apurado de ofício na declaração inexata.*

*FALTA DE RECOLHIMENTO DO CARNÊ-LEÃO - RETROATIVIDADE DA LEI FISCAL - PENALIDADE - REDUÇÃO do percentual da MULTA de 75% para 50%. Dispõe a lei nova de penalidade menos severa que a vigente ao tempo da prática da infração, aplica-se ao fato pretérito.*

*OMISSÃO DE RENDIMENTOS. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. Sujeitam-se à incidência tributária os rendimentos de prestação de serviços de advocacia,*

*comprovados mediante prova documental e confissão do contribuinte.*

*CONFISSÃO. Quando da confissão do sujeito passivo em relação à matéria tributária, esta se torna incontroversa.*

*DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS A presunção legal de omissão de rendimentos autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular e/ou co-titular das contas bancárias ou, ainda, o real beneficiário dos depósitos, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em suas contas de depósitos ou de investimentos.*

*INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA. FATO INDICIÁRIO. FATO JURÍDICO TRIBUTÁRIO. A presunção legal juris tantum inverte o ônus da prova. Neste caso, a autoridade lançadora fica dispensada de provar que o depósito bancário não comprovado (fato indiciário) corresponde, efetivamente, ao auferimento de rendimentos (fato jurídico tributário). Cabe ao Fisco simplesmente provar a ocorrência do fato indiciário; e ao contribuinte cumprir provar que o fato presumido não existiu na situação concreta.*

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

#### *PEDIDO DE JUNTADA DE NOVAS PROVAS*

*Deve ser indeferido o pedido de juntada de novas provas, quando for prescindível para o deslinde da questão a ser apreciada, contendo o processo os elementos necessários para a formação da livre convicção do julgador.*

*JULGADO ADMINISTRATIVO. Não pode ser estendido genericamente a outros casos, aplica-se sobre a questão em análise e vincula as partes envolvidas naquele litígio.*

Transcreve-se, outrossim, o “Resultado do Voto”:

*Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE DO PRESENTE LANÇAMENTO, consubstanciado no auto de infração de fls. 114 a 139, conforme demonstrativo abaixo:*

*Quadros referentes à omissão de rendimentos de trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas físicas – carnê-leão (IRPF, multa de ofício e multa isolada)*

*Demonstrativo do Crédito  
Tributário (em R\$) - AC2001*

	<i>Exigido</i>	<i>Exonerado</i>	<i>Mantido</i>
<b>IRPF</b>	31.213,20	11.300,73	19.912,47
<b>MULTA OFÍCIO</b>	46.819,80	16.951,10	29.868,70
<b>MULTA ISOLADA</b>	25.029,89	13.993,66	11.036,23

*Demonstrativo do Crédito  
Tributário (em R\$) - AC2002*

	<i>Exigido</i>	<i>Exonerado</i>	<i>Mantido</i>
<b>IRPF</b>	63.929,22	4.681,42	59.247,80
<b>MULTA OFÍCIO</b>	95.893,83	7.022,13	88.871,70
<b>MULTA ISOLADA</b>	48.898,79	18.640,30	30.258,49

*Demonstrativo do Crédito  
Tributário (em R\$) - AC2003*

	<i>Exigido</i>	<i>Exonerado</i>	<i>Mantido</i>
<b>IRPF</b>	80.111,90	2.324,97	77.786,93
<b>MULTA OFÍCIO</b>	120.167,85	3.487,45	116.680,40
<b>MULTA ISOLADA</b>	61.353,07	21.613,47	39.739,60

*Demonstrativo do Crédito  
Tributário (em R\$) - AC2004*

	<i>Exigido</i>	<i>Exonerado</i>	<i>Mantido</i>
<b>IRPF</b>	99.037,76	4.274,44	94.763,32
<b>MULTA OFÍCIO</b>	148.556,64	6.411,67	142.144,97
<b>MULTA ISOLADA</b>	75.230,15	27.213,90	48.016,25

**Quadro Geral dos Anos-Calendarário 2001, 2002, 2003 e 2004**  
contendo as três infrações (omissão de rendimentos de trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas físicas, omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada e multa isolada por falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão):

*Demonstrativo do Crédito*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 19/12/2013 por EDUARDO TADEU FARAH, Assinado digitalmente em 20/12/2013

por MARIA HELENA COTTA CARDOZO, Assinado digitalmente em 19/12/2013 por EDUARDO TADEU FARAH

Impresso em 11/02/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Tributário (em R\$) – Geral AC  
2001, 2002, 2003 e 2004

	Exigido	Exonerado	Mantido
<b>IRPF</b>	1.163.100,42	22.581,56	1.140.518,86
<b>MULTA OFÍCIO</b>	1.078.044,37	33.872,35	1.044.172,02
<b>MULTA ISOLADA</b>	210.511,90	81.461,33	129.050,57
<b>Total</b>	2.451.656,69	137.915,24	2.313.741,45

Intimado da decisão de primeira instância em 19/11/2007 (fl. 405), Armando Escudero apresenta Recurso Voluntário (fls. 406 e seguintes), sustentando, essencialmente, os mesmos argumentos defendidos em sua Impugnação, sobretudo:

*Sobre as Infrações "001" ( Carne-Leão) e "003" (Multa Isolada):*

(...)

*Foram alteradas as bases de cálculo, por cliente, e por dia; algumas para mais, outras para menos. Ou seja, a decisão de Primeiro Grau, usurpando competência das Autoridades Lançadoras - e das prescrições do art. 142 do CTN - promovera um novo lançamento, numa tentativa desesperada e ilegal de salvar e exacerbar a exigência, ao invés de desfechar provimento para todas estas parcelas. E mais: o fez sem qualquer reabertura de prazo, se ainda pudesse esposar essa prerrogativa ou pudesse fazê-lo e não pode e isso é primário.*

*Para tanto, basta os senhores Conselheiros compararem o "Demonstrativo dos Honorários Advocatícios sobre Causas Trabalhistas (Elaborado pelo Fisco), o "Demonstrativo de Apuração do Auto de Infração", e as fls. da sentença sob os nº 388/389/390 e 39. Vejam alguns dos inúmeros casos:*

(...)

*Em face do exposto, requeremos que os doutos Juizes de Segunda Instância decretem a nulidade da decisão ora hostilizada, por absoluta ofensa ao devido processo legal. E, ao mesmo tempo, que determinem a insubsistência do presente auto de infração.*

*1.1. A Prejudicial de Decadência. Dos Rendimentos Omitidos - Infração sob o nº 001 - Rendimentos Recebidos de Pessoas Físicas...*

(...)

*Aspectos Recursais: Se omissão de rendimentos fosse crime, não poderia o Decreto citado, em qualquer hipótese, excepcionar a quebra do sigilo. Se não o faz, ou por outro lado, se estabelece em quais casos se deva fazer, é porque o próprio ente tributante entende que crime há de restar tipificado e provado. Portanto, Senhores Julgadores, não estamos diante de uma conta corrente*

*bancária oculta, ou de titularidade duvidosa, mas sim, perante uma conta creditada e fiscalizada pela Justiça do Trabalho e, o que é mais inusitado...*

(...)

*Desta forma resta evidente que nenhuma resistência houve para que desse azo tipificá-las como passíveis de criminosas...*

(...)

*A violação da proporcionalidade, no caso, é palmar - confiscatória. Portanto, implementada a condição presumida que permita adiar o dies a quo, salva-se o MPF (F), e desfecha-se a sonhada tributação.*

#### *1.2. A Prejudicial de Decadência da Multa Isolada*

*Na exigência de tributo por auto de infração ou por notificação, de lançamento não há espaço para se incluir concomitantemente a cobrança da multa de lançamento de ofício isolada, sobre a mesma omissão que gerou o lançamento tributário, acrescido da multa de ofício que é exigida juntamente com o principal. Haveria, ai, um bis in idem.*

#### *1.3. A Tipificação da Fraude*

(...)

*Não justifica, portanto, a aplicação da multa de ofício qualificada, para a qual é indispensável comprovar-se o evidente intuito de fraude, como definido nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964.*

(...)

*E mais do que isso: A Súmula sob o nº 14, do Primeiro Conselho de Contribuintes publicada no DOU, Seção 1, dos dias 26, 27 e 28/06/2006, com vigência até 28/07/2006, e que decorre da prescrição da Lei nº 11.196, de 21/11/2005, a qual alcança todos os órgãos da Administração Tributária Federal e aos contribuintes, assevera que a simples omissão de receita ou de rendimento, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício.*

(...)

#### *1.4. O Ano-Calendário de 2001*

*O contribuinte apresentou a sua declaração de rendimentos, tempestivamente, e tomou ciência do auto de infração no dia 19 de dezembro de 2006. Resta evidente que os meses de janeiro a novembro de 2001 já estavam feridos de morte, salvo apenas por uma imposição maculada, pois insiste apoiada numa fraude que por si só não se sustenta.*

#### *1.5. Preterição do Direito de Defesa*

*Ainda que o processo administrativo tivesse estado à disposição do contribuinte, na CAC/Ipanema, a partir do dia 08/01/2007 (o*

*que desconhecemos), já teriam sido ultrapassados 18 (dezoito) dias do seu prazo legal. Vejam, Senhores Conselheiros, a lei de regência, principalmente o seu caput e que as Autoridades de Primeira Instância se esquivaram de enfrentar sob o pálio de que a peça impugnativa fora apresentada dois dias antes do prazo legal.*

(...)

*Deveria o Fisco, ai sim, correlacionar os valores dos depósitos e dos saques havidos em sua conta conveniada com as declarações dos supostos clientes e submeter, ao acusado, a respectiva planilha para oferecimento das suas razões contraditórias. E não fazê-la de forma subterrânea e às ocultas como acabou por assim se cristalizar a exigência. Quem garante que muitos dos clientes lançaram despesas com honorários advocatícios em montantes que nunca se materializaram?*

(...)

*Ademais, há casos em que o percentual (nem sempre de 20% como afirma a peça decisória) incidira sobre o valor já descontado o IRRF (pelo TRT) devido sobre os honorários advocatícios (e não sobre a porção do cliente-beneficiário da ação judicial como mal entendeu (?) a decisão de Primeiro Grau, ou seja, em acorde com o que está descrito no subitem "1.2.1. O Mecanismo da Satisfação das Ações Condenatórias e o IRRF". Trata-se, na espécie, de uma ação que exige prova direta a ser tecida pelo Fisco (sem que haja inversão do anus probandi).*

(...)

*Portanto, a mingua de checar a descrição dos fatos com os autos do processo, principalmente os recibos apresentados (?) pelos declarantes beneficiários-autores da ação judicial sentenciada, pode-se afirmar que o Termo de Constatação ou de Verificação em nosso poder não confere qualquer segurança jurídica ao Defendente, e nem mesmo espelha, com nitidez, o arcabouço da matéria impositiva de que pensa tratar. Não há, por mais que sejamos condescendentes com o educado e respeitoso Auditor, construir-se uma conexão entre os presumíveis e imaginários meios de prova coletados e/ou produzidos e a conclusão chegada pela Autoridade Fiscal. Esse fosso, entre um e outro, ficará ainda mais aflorado quando se abordar as questões de mérito.*

(...)

*O Recorrente desde já requer das Autoridades Julgadoras que se colacione nos autos, por diligência fiscal (arts. 16, 17 e 29 do Decreto nº 70.235/72), a cópia atual da tela do sistema que demonstra e controla o andamento dos processos administrativos (da Divisão de Fiscalização para a CAC/Ipanema —RJ), como meio de ratificação do que aqui se alega. Como se vê, tem ele até número e data (Processo administrativo nº 18471.000937/2006-06, de 12/09/06), mas não*

*corpo e muito menos peças processuais ao menos minimamente organizadas, além de estar recalcitrantemente indisponível para a requisitante o seu conteúdo.*

#### *1.6. Erro Ingênito na Caracterização Legal do Ilícito*

### *II — DO MÉRITO*

#### *II.1. Da Concomitância das Multas*

*(...)*

*Ou seja: se aplicada a multa de ofício ao tributo apurado em lançamento de ofício, a ausência de anterior recolhimento mensal (via carne-leão) do referido imposto não deve ocasionar a aplicação cumulativa da multa isolada, já que esta somente é aplicável de forma isolada com o escopo único de se evitar a dupla penalidade sobre a mesma base de incidência.*

*(...)*

#### *II.2 — Dos Rendimentos Omitidos Sujeitos ao Recolhimento Mensal (Carne — Leão — Item "001" do Auto de Infração )*

*O Parecer Normativo da SRF nº 01/2002 deliberou que, estando a fonte pagadora impossibilitada de efetuar a retenção do imposto em virtude de decisão judicial, a responsabilidade desloca-se, tanto na incidência exclusivamente na fonte quanto na por antecipação, para o contribuinte, beneficiário do rendimento, efetuando-se o lançamento, no caso de procedimento de ofício, em nome deste.*

*Como corolário, conclui-se que, se não houver impeditivo, tal atribuição legal é da fonte pagadora.*

#### *II.2.1. O Mecanismo da Satisfação das Ações Condenatórias e o IRRF*

*Como conseqüência conclui-se que os honorários advocatícios se perfazem, na maioria das vezes, sobre o líquido, livre do IRRF, não obstante o acordo verbal ajustado indicar 20% (vinte por cento) do valor da causa. Dessa forma, ambos o reclamante-autor e o seu bastante procurador (advogado) - por vezes suportam, solidariamente, a carga tributária conforme demonstrado em "II.2.3. A Prova de que os Honorários Advocatícios foram Exigidos do Valor Líquido (Já descontado o IRRF)".*

*(...)*

*Portanto, frise-se, o RIR/94 e o RIR/99 ao inserirem, em seu contexto, esse art. da Lei nº 8.541/92, apenas transferiu o ônus da retenção para a pessoa física ou jurídica obrigada ao pagamento, mas não submeteu os honorários advocatícios ao recolhimento, em cascata, do carnê-leão e do IR- Fonte, por óbvio. Vale dizer: manteve-se íntegro o sentido teleológico da tributação das verbas quando defluentes de ações movidas no Tribunal. Registre-se, entretanto, que a despeito dessa obrigatoriedade, o TRT continua promovendo a retenção do*

*imposto, por entender que é mais seguro fazê-lo em benefício da eficácia da arrecadação tributária federal.*

(...)

*Inferindo: se o contribuinte não apresentou a declaração de rendimentos de ajuste, ou apresentou-a na condição de isento, acabou, de forma tácita, por renunciar a quaisquer restituições. Por esse mecanismo, o que era IR-Fonte de natureza antecipatória transmudou-se em tributação definitiva. E, pasmem, tributação definitiva não pode ser deplorada ou impugnada pelo Fisco.*

#### *II.2.2. A Prova Direta Tratada Como Presunção Relativa*

*Entende o acusado ser muito débil o pilar em que se sustentou a acusação para se inverter o ônus da prova, no caso vertente. Ou seja, a partir das deduções dos honorários advocatícios laboradas nas declarações de rendimentos pelos beneficiários-autores, desfechou-se a acusação. Muito pouco para que se mantenha de pé tamanha exigência fiscal.*

#### *II.2.3. A Prova de que os Honorários Advocatícios foram Exigidos do Valor Líquido (Já descontado o IRRF).*

*Como asseverado, trata-se de um caso emblemático, mas que se soma a tantos outros de igual destino. Só uma diligencia, ainda que não se possa alterar o valor da base tributável (o repudiado e ilegal princípio da salvabilidade processual), porá fim a esses descabros. Desde já se requer.*

#### *11.3 — Da Omissão Presuntiva de Rendimentos Depositados em Conta Conveniada*

*Mas, para sepultarmos quaisquer outras ilações, junta o insurgente, nesta primeira fase, através do que denominou de ANEXO I, cópias dos cheques administrativos emitidos pelo patrono da causa (ora Recorrente), e sacados contra a sua conta corrente conveniada e em benefício do reclamante-cliente, além de cópias dos Alvarás Judiciais, andamento dos processos judiciais e, todos esses elementos probantes correlacionados com a listagem dos beneficiários, por ano-calendário (2003 e 2004) e, tudo o mais, confrontado com os extratos de sua conta corrente já devidamente apresentados, notadamente para que se faça uma exaustiva confrontação com os depósitos e créditos havidos em sua conta corrente. Reserva o Defendente ao direito, à mingua de qualquer acolhimento do pleito de diligencia, de estender, baldado o número expressivo de documentos, tais demonstrações para todos os beneficiários e para cada depósito tributado erroneamente pelo Fisco.*

(...)

*No caso presente, pelo simples fato de os depósitos bancários, em bruto, não coincidirem com os honorários recebidos pelo*

*Defendente dos seus clientes autores de demandas judiciais, bastou para que o Fisco exigisse, em procedimento de ofício, uma determinada e descabida prestação impositiva.*

(...)

*Como defluência, não podem os valores depositados serem coincidentes com os valores lançados no sistema de andamento processual do TRT, obviamente. Ora, entre o depósito do valor da sentença promovido pela reclamada e a sua disponibilidade para as partes beneficiárias há um longo interregno de tempo suscetível de atualização monetária, e essa última conformada aos indexadores de atualização havidos pela variação da taxa Referencial de Juros (TR) divulgada pelo Banco Central no 5º dia útil de cada mês, e adotada em consonância com as normas do Tribunal Superior do Trabalho e do Conselho da Justiça do Trabalho.*

*II.3.1. Os Caminhos Percorridos pelos Valores das Causas Trabalhistas, e a sua Comparação com os Meios Registrados no Sistema de Andamento Processual do TRT*

*Ou seja: Os depósitos bancários são os honorários advocatícios erroneamente já tributados sob o enfoque de rendimentos omitidos, e que migraram para a conta conveniada após atualização monetária. E o montante tributado incorpora a parcela da reclamante-autora da ação. Numa única frase, uma balbúrdia insanável.*

*II.4 — Três Casos Emblemáticos Como Exemplo dos Incontáveis Desencontros e Imprecisões do Ato Fiscal*

*RAZÕES ADITIVAS À IMPUGNAÇÃO*

*1.2. A Prejudicial de Decadência da Multa Isolada*

*1.3. A Tipificação da Fraude*

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Eduardo Tadeu Farah

O recurso reúne os requisitos de admissibilidade.

Cuida o presente processo de omissão de rendimentos de trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas físicas; omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada e multa isolada por falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão, relativamente a fatos geradores ocorridos nos anos-calendário 2001 e 2004.

Antes de se entrar no mérito questão, insta examinar, de antemão, as preliminares arguidas pela defesa. A primeira alega preterição do direito de defesa e a segunda aduz decadência do crédito tributário.

Em relação alegação de preterição do direito de defesa, entendo, pois, que não merece acolhida. Em que pese alegue o recorrente que não lhe foi concedido o prazo legal de 30 dias para apresentação da Impugnação, bem como que não conseguiu fundamentar adequadamente sua defesa, em razão da ausência de elementos formadores do processo administrativo fiscal, verifica-se que esta não é a realidade dos autos. Analisando detidamente o conteúdo do processo, nota-se que o recorrente obteve ciência do processo dia 19/11/2007 (fl. 405) e apresentou Recurso Voluntário em 18/12/2007 (fl. 406), portanto, o Decreto nº 70.235/1972 foi cumprido.

Além do mais, constata-se que o contribuinte acompanhou de perto o procedimento fiscal e, por diversas vezes, se manifestou perante as autoridades fiscais, demonstrando conhecer bem matéria consubstanciada no Auto de Infração. Verifica-se, também, que o recorrente ao questionar a autuação, tanto em sua Impugnação quanto em seu Recurso Voluntário, atacou ponto a ponto do lançamento, inclusive, transcrevendo jurisprudência E. Conselho. Assim, penso que o exercício do contraditório foi exercido plenamente, razão pela qual não há que se falar em preterição do direito de defesa.

No que tange a alegação de erro na caracterização legal do ilícito, verifico que o auto de infração, fls. 114/140, descreve detalhadamente os dispositivos legais infringidos, bem como seu conteúdo encontra-se minuciosamente especificado no Termo Constatação Fiscal, fls. 106/108, e nos demonstrativos e planilhas às fls. 109/113. Com efeito, não pode ser tida como insuficiente a descrição dos fatos quando, como no caso, possibilita ao contribuinte deles se defender, em inequívoca demonstração da total compreensão da imputação que lhe é feita.

Sobre esta matéria supra, cumpre salientar que a Câmara Superior de Recursos Fiscais possui entendimento sedimentado de que para declarar nulidade do Auto de Infração é necessário que tanto a fundamentação legal, quanto os fatos narrados estejam em desacordo com o caso concreto, conforme ementa que aqui transcrevo:

*PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL — DESCRIÇÃO DOS FATOS E CAPITULAÇÃO LEGAL — IMPRECISÃO — CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA — NULIDADE — PROCESSO REFLEXIVO — DECORRÊNCIA PROCESSUAL*

*Tendo a peça impositiva procedido à perfeita descrição dos fatos, possibilita ao contribuinte seu amplo direito de defesa, ainda mais que ele foi exercido em sua plenitude. A capitulação legal, cuja precisão foi prejudicada pela generalidade, mas com perfeito enquadramento do tipo fiscal, não conduzindo à efetiva confusão nos argumentos de defesa, não é suficiente para provocar a nulidade do lançamento. Sendo processo reflexivo, pelo princípio da decorrência processual, é de se adotar a mesma decisão prolatada no processo principal. (Acórdão: CSRF/01- 04.779. Relator (a): José Carlos Passuello. Sessão: 01/12/2003).*

Ademais, diferentemente do que faz crer o suplicante, não identifiquei no lançamento qualquer ofensa aos princípios da legalidade e da verdade material.

E, em arremate, verifica-se a autoridade recorrida não efetuou novo lançamento, simplesmente alterou a exigência em razão da apresentação da Impugnação do sujeito passivo, conforme determina o inciso I do art. 145 do CTN.

Dessarte, não há como acolher a preliminar de nulidade pelos motivos alegados.

Quanto à alegação de decadência, impende esclarecer que o art. 2º da Lei nº 7.713/1988 não tornou o IRPF mensal, pois a tributação desse imposto só se torna definitiva com o ajuste anual, na forma dos arts. 2º, 10 e 11 da Lei nº 8.134/1990, corroborada por leis posteriores.

Ressalte-se que o Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, através de alteração promovida pela Portaria do Ministro da Fazenda nº 586/2010, art. 62-A do anexo II, passou a fazer expressa previsão no sentido de que *“As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF”*.

Nesse sentido, o Superior Tribunal de Justiça em acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC definiu que, na hipótese de não haver antecipação do pagamento do imposto de renda o *dies a quo* será contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme prevê o inciso I do art. 173 do CTN: *“o dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o “primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado” corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato impositivo, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação”* (Recurso Especial nº 973.733).

Resumindo, nos casos em que houver pagamento antecipado e/ou imposto de renda retido na fonte, ainda que parcial, o termo inicial será contado a partir do fato gerador, na forma do § 4º do art. 150 do CTN. Contudo, na hipótese de não haver antecipação do pagamento o *dies a quo* será contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme prevê o inciso I do art. 173 do CTN:

*Art. 173 — O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

*1 — do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;*

No caso dos autos, verifica-se que não houve antecipação de pagamento do imposto de renda e, conseqüentemente, deve-se aplicar à regra contida no inciso I do art. 173 do CTN, ou seja, conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Assim, o fato gerador relativo ao Imposto de Renda da Pessoa Física do exercício de 2002, ano-calendário de 2001, ocorreu em 31/12/2001, e o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o imposto poderia ter sido lançado corresponde a 01/01/2003, e o término do prazo decadencial de 5 anos ocorre em 31/12/2007. Desse modo, como a ciência do Auto de Infração ocorreu em 20/12/2006 (fls.140), e, de acordo com entendimento do STJ, o crédito tributário relativo ao ano-calendário de 2001 não havia ainda sido atingido pela decadência.

No mérito, no que tange a omissão de rendimentos de trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas físicas, em razão de apuração efetuada pela Secretaria da Receita Federal junto às diversas Varas de Trabalho do TRT/RJ, verificou-se que o contribuinte atuou como advogado em causas trabalhistas recebendo valores a título de honorários advocatícios. Contudo, nesse período, o recorrente entregou suas DIRPFs na condição de isento ou omissor.

Instado a apresentar as cópias dos contratos de prestação de serviços e/ou recibos de quitação de honorários advocatícios das causas trabalhistas em que tenha sido patrono, informou que não os possui, e que os únicos documentos existentes são os andamentos processuais extraídos da internet, onde constam os valores recebidos por seus clientes. Na ocasião, o interessado admitiu o percentual de 20% para o cálculo de seus honorários. Confira-se o Termo de Constatação Fiscal (fl. 107):

*Em 27/07/2005 o contribuinte, em resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº2, informa que:*

*- Em seu item 1, no primeiro parágrafo, esclarece que no que se refere aos recebimentos (datas e valores), que não possui contrato de prestação de serviços, já que seus clientes são ex-bancários, funcionários do Banerj S/A, empresa em que também trabalhou, portanto seus colegas de serviço.*

*Em seu item 1, no terceiro parágrafo, esclarece que não possui cópia dos recibos de pagamentos de honorários advocatícios das pessoas físicas citadas no ano de 1999, 2001 e 2002.*

*Em seu item 1, no quarto parágrafo, que com relação à documentação referente às pessoas físicas mencionadas, apresenta os documentos que possui, que são os andamentos dos processos trabalhistas, via internet, em que constam os valores recebidos por tais pessoas e as datas de recebimentos.*

*Em seu item 2, com relação à comprovação do percentual em torno de 20% cobrado a título de honorários advocatícios, ratifica que não possui cópia dos recibos, mas apresenta os valores recebidos pelos clientes e as datas dos recebimentos, através dos andamentos via Internet. (grifei)*

Em sua Impugnação reafirma o recorrente que o cálculo dos seus honorários era à base de 20% sobre o valor líquido de IRRF e de contribuição ao INSS do alvará ou acordo, razão pela qual entendeu a autoridade recorrida que a declaração do contribuinte caracteriza a confissão da infração, constituído, pois, matéria incontroversa. Assim, para os valores pelos quais não havia a comprovação do pagamento de honorários, a fiscalização considerou como válida a informação prestada pelo próprio autuado.

Em sua peça recursal reitera o suplicante que os honorários advocatícios cobrados incidiram sobre uma base líquida, depois de descontada a parcela do IRRF. Para tanto, cita como exemplo três casos que, segundo seu ponto de vista, demonstraria sua alegação.

Pois bem, compulsando-se a planilha de cálculo dos honorários advocatícios por cliente, elaborada pela DRJ, verifico que foi considerado o percentual em torno de 14%

para os clientes: Mariângela de Castro Pereira Escudero, Terezinha de Jesus Fingolo Soares e Ronalt Aguiar Santiago. Contudo, não é possível considerar para todos os casos a alegada percentagem, como faz crer o suplicante em seu apelo, já que para os demais clientes, a autoridade lançadora logrou comprovar que o percentual equivale a 20%, conforme os inúmeros documentos coligidos aos autos.

Com efeito, para desconstituir as provas carreadas pela fiscalização, por meio das diversas diligências e/ou *circularizações* efetuadas, era necessário que o recorrente apresentasse documentos que forçosamente lastrearam os recebimentos de honorários, tais como: contrato de prestação de serviços, depósitos/transferências bancárias, entre outros, de modo a vinculá-los, mediante o cotejo de datas e valores, diretamente aos alvarás levantados.

O que se tem na prática são meras alegações, ineficazes para comprovar os honorários recebidos. E, no caso desses autos, a apresentação de provas é obrigação do contribuinte, pois a autoridade fiscal não pode suprir a inércia do suplicante na instrução probatória de suas alegações.

Portanto, embora alegue o contribuinte que a autoridade recorrida considerou indevidamente para cálculo dos honorários o percentual de 20%, descontado o IRRF e a contribuição ao INSS, verifica-se que esta informação foi prestada pelo próprio suplicante em diversas ocasiões, inclusive em sua Impugnação. Assim, com exceção dos casos em que os clientes apresentaram recibos emitidos pelo próprio contribuinte, penso que agiu com acerto a autoridade julgadora *a quo* quando considerou, para fins de cálculo dos honorários recebidos, a informação prestada pelo próprio recorrente.

Contudo, no que se refere à contribuinte Terezinha de Jesus F. Soares o valor dos honorários considerados pela fiscalização foi de R\$ 5.000,00 (fl. 109), entretanto, a autoridade recorrida considerou o montante de R\$ 5.136,66 (fl. 388). Assim, em respeito ao princípio da vedação da “*reformatio in pejus*” não cabe à autoridade julgadora agravar o lançamento de ofício. Assim sendo, deve-se excluir da base de cálculo o valor de R\$ 136,66.

No que tange à omissão de rendimentos por depósitos bancários com origem não comprovada, cumpre trazer a lume a legislação que serviu de base ao lançamento, no caso, o art. 42 da Lei nº 9.430/1996, *verbis*:

*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.*

De acordo com o dispositivo supra, basta ao Fisco demonstrar a existência de depósitos bancários de origens não comprovadas para que se presuma, até prova em contrário, a cargo do contribuinte, a ocorrência de omissão de rendimentos. Trata-se de uma presunção legal do tipo *juris tantum* (relativa), e, portanto, cumpre ao Fisco comprovar apenas o fato definido na lei como necessário e suficiente ao estabelecimento da presunção, para que fique evidenciada a omissão de rendimentos.

O dispositivo legal citado tem como fundamento lógico o fato de não ser comum o depósito de numerário, de forma gratuita e indiscriminada, em conta bancária de terceiros. Como corolário dessa afirmativa tem-se que, até prova em contrário, o que se

deposita na conta de determinado titular a ele pertence. O raciocínio foi exposto com clareza por Antônio da Silva Cabral<sup>1</sup>:

*O fato de alguém depositar em banco uma quantia superior à declarada é indício de que provavelmente depositou um valor relativo a rendimentos não oferecidos à tributação. Se o depositante não logra explicar que esse dinheiro é de outrem, ou tem origem em valores não sujeitos à tributação, este indício levará à presunção de omissão de rendimentos à tributação.*

Assim, diversamente do que faz crer o recorrente, na presunção legal a lei se encarrega de presumir a ocorrência do fato gerador, na forma do artigo 43 do Código Tributário Nacional<sup>2</sup>.

Passando as questões pontuais de mérito, alega o recorrente que os depósitos bancários são relativos aos valores integrais dos alvarás atualizados monetariamente, portanto, coincidem inteiramente com o que foi decidido na sentença. Assevera ainda que os ingressos de recursos em suas contas eram transitórios, pois se destinavam aos clientes. Por fim, afirma que “Os honorários profissionais tributados constam na relação de honorários advocatícios sobre causas trabalhistas vitoriosas pagos ao contribuinte-Recorrente, e também constam como valores creditados e depositados junto ao Banco do Brasil S/A, ou junto à Caixa Econômica Federal S/A”. Cita, outrossim, alguns exemplos que, segundo seu ponto de vista, demonstram o desencontro e a imprecisão do ato fiscal.

#### Existência de dupla tributação e comprovação dos depósitos bancários

1 - Lauro dos Santos Jotha - Depósito no valor de R\$ 22.649,45, em 29/09/2003.

Alega o suplicante que houve dupla apuração e tributação dos rendimentos, pois os honorários profissionais constam na relação de honorários advocatícios e também na planilha dos depósitos bancários sem comprovação de origem.

Pois bem, compulsando-se os autos, verifica-se que o depósito de R\$ 22.649,45, datado de 29/09/2003, consta do “Demonstrativo de Valores Creditados/Depositados em Conta Corrente” (fl. 111). Entretanto, o referido crédito possui origem comprovada, pois se refere a pagamento de honorários de Lauro dos Santos Jota, conforme consta da planilha confeccionada pela autoridade fiscal denominada “Demonstrativo dos Honorários Advocatícios Sobre Causas Trabalhistas” de fl. 110.

**Portanto, deve-se excluir da base de cálculo o depósito no valor de R\$ 22.649,45.**

2 - Lauro dos Santos Jotha - Depósito no valor de R\$ 47.230,74, em 26/09/2003.

<sup>1</sup> Processo Administrativo Fiscal.; Editora Saraiva, 1993, pág. 311.

<sup>2</sup> CTN – Lei nº 5.172, de 1966 – 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

Alega o recorrente que o depósito refere-se ao Alvará Judicial de Lauro dos Santos Jota, no valor de R\$ 45.130,68, datado de 26/09/2003, que ao ser creditado com correção em 29/09/2003, representou o montante de R\$ 47.230,74. Compulsando-se os autos, verifica-se que o recorrente não apresentou qualquer documento que comprovasse sua alegação. Ressalte-se que o extrato de movimentação de processo, doc. 03, fl. 204, discrimina o histórico “*Alvara 0471/03 R\$ 45.130,68*”. Além do mais, não consta no aludido extrato qualquer movimentação no dia 29/09/2003.

3 - Mariza Campany Richa - Depósito no valor de R\$ 20.000,00, em 17/12/2003.

Alega o contribuinte que o depósito no valor de R\$ 20.000,00, datado de 17/12/2003, refere-se a pagamento de honorários advocatícios recebidos de Mariza Campany Richa. Compulsando-se os autos, verifica-se que o depósito de R\$ 20.000,00, datado de 17/12/2003, consta do “Demonstrativo de Valores Creditados/Depositados em Conta Corrente” (fl. 111). Contudo, não é possível dizer com precisão que o referido valor é o mesmo que consta do “Demonstrativo dos Honorários Advocatícios Sobre Causas Trabalhistas” de fl. 110, tendo como data de pagamento dia 19/04/2004, no valor de R\$ 20.000,00. Ressalte-se que o suplicante não apresentou qualquer documento que comprovasse sua alegação. Ademais, o extrato de movimentação de processo, doc. 09, fl. 210, discrimina o histórico “*12/12/2003 Acordo cumprido - R\$ 60.000,00*”.

4 - Ilma Martins de Almeida - Depósito no valor de R\$ 24.464,16, em 01/12/2003.

Alega o recorrente que o depósito refere-se ao Alvará Judicial de Ilma Martins de Almeida, no valor de R\$ 23.153,91, datado de 01/12/2003, que ao ser creditado com correção, representou o montante de R\$ 24.464,16. E sobre esse valor foi tributado honorários advocatícios de R\$ 9.107,87. Compulsando-se os autos, verifica-se que o recorrente não apresentou qualquer documento que comprovasse sua alegação, tais como: contrato de prestação de serviços, alvará judicial e/ou memória de cálculo. Ressalte-se que o extrato de movimentação de processo, doc. 15, fl. 216, discrimina o histórico “*Alvara 0581/03 R\$ 23.153,91 p/ Rte e/ou Adv*”. Além do mais, não consta no aludido extrato qualquer movimentação no dia 01/12/2003.

5 - Josué Ramos Diniz - Depósito no valor de R\$ 47.039,97, em 21/10/2004.

Alega o recorrente que o depósito refere-se ao Alvará Judicial de Josué Ramos Diniz, no valor de R\$ 44.244,31, datado de 21/10/2004, que ao ser creditado com correção, representou o montante de R\$ 47.039,97. E sobre esse valor foi tributado honorários advocatícios de R\$ 17.469,46. Compulsando-se os autos, verifica-se que o recorrente não apresentou qualquer documento que comprovasse sua alegação, tais como: contrato de prestação de serviços, alvará judicial e/ou memória de cálculo. Ressalte-se que o extrato de movimentação de processo, doc. 22, fl. 223, discrimina o histórico “*Alvara 0645/04 R\$ 44.244,31 BB p/ Rte e/ou Adv*”. Além do mais, não consta no aludido extrato qualquer movimentação no dia 01/12/2003.

6 - Risete Áreas Teixeira – Depósito no valor de R\$ 69.346,30, em 08/10/2004.

Alega o recorrente que o depósito refere-se ao Alvará Judicial de Risete Áreas Teixeira, no valor de R\$ 69.346,30, datado de 08/10/2004, creditado na Caixa Econômica Federal. E sobre esse valor foi tributado honorários advocatícios de R\$ 24.756,00.

Compulsando-se os autos, verifica-se que o extrato de movimentação de processo, doc. 28, fl. 229, discrimina o histórico *“01/10/2004 Alvara 0492/04 R\$ 69.346,30 CEF p/ Rte e/ou Adv”*. **Portanto, penso que a origem do crédito restou comprovada e, dessa feita, deve-se excluir da base de cálculo o depósito no valor de R\$ 69.346,30.**

7 - Antônio Carlos Pacheco - Depósito no valor de R\$ 57.034,09, em 14/03/2003.

Alega o recorrente que o depósito refere-se ao Alvará Judicial de Antônio Carlos Pacheco, no valor de R\$ 56.689,35, datado de 14/03/2003, que ao ser creditado com correção, representou o montante de R\$ 57.034,09. E sobre esse valor foi tributado honorários advocatícios de R\$ 24.000,00. Compulsando-se os autos, verifica-se que o recorrente não apresentou qualquer documento que comprovasse sua alegação, tais como: contrato de prestação de serviços, alvará judicial e/ou memória de cálculo. Ressalte-se que o extrato de movimentação de processo, doc. 34, fl. 235, discrimina o histórico *“12/03/2003 Alvara 0130/03 R\$ 56.689,35 p/ Rte e/ou Adv”*.

8 - Francisco Sampaio de Amorim - Depósito no valor de R\$ 42.358,65, em 08/11/2004.

Alega o recorrente que o depósito refere-se ao Alvará Judicial de Francisco Sampaio de Amorim, no valor de R\$ 41.846,21, datado de 08/11/2004, que ao ser creditado com correção, representou o montante de R\$ 42.358,65. E sobre esse valor foi tributado honorários advocatícios de R\$ 16.691,10. Compulsando-se os autos, verifica-se que o recorrente não apresentou qualquer documento que comprovasse sua alegação, tais como: contrato de prestação de serviços e/ou memória de cálculo. Ressalte-se que o extrato de movimentação de processo, doc. 34, fl. 235, discrimina o histórico *“04/11/2004 Alvara 0876/04 R\$ 41.846,21 BB p/ Rte e/ou Adv (61207)”*.

9 - Tamar Santos de Souza Bechara - Depósito no valor de R\$ 18.616,68, em 18/11/2004.

Alega o recorrente que o depósito refere-se ao Alvará Judicial de Tamar Santos de Souza Bechara, no valor de R\$ 18.341,11, datado de 18/11/2004, que ao ser creditado com correção, representou o montante de R\$ 18.616,68. E sobre esse valor foi tributado honorários advocatícios de R\$ 7.017,00. Compulsando-se os autos, verifica-se que o recorrente não apresentou qualquer documento que comprovasse sua alegação, tais como: contrato de prestação de serviços e/ou memória de cálculo. Ressalte-se que o extrato de movimentação de processo, doc. 34, fl. 235, discrimina o histórico *“10/11/2004 Alvara 0614/04 R\$ 18.341,11 BB p/ Rte e/ou Adv”*.

10 - Luiz Carlos Bezerra - Depósito no valor de R\$ 22.404,99, em R\$ 12/03/2003.

Alega o recorrente que o depósito refere-se ao Alvará Judicial de Luiz Carlos Bezerra, no valor de R\$ 21.982,55, datado de 12/03/2003, creditado no Banco do Brasil, que ao ser creditado com correção, representou o montante de R\$ 22.404,99. E sobre esse valor foi tributado honorários advocatícios de R\$ 6.549,76. Compulsando-se os autos, verifica-se que o Alvará Judicial nº 203/2003, doc. 54, fl. 255, emitido pelo Juiz Titular da 28ª Vara do Trabalho do Rio de Janeiro/RJ, Gustavo Eugênio de Carvalho Maxa, confirma que o valor depositado representou o montante de R\$ 22.404,99, conforme se observa da autenticação mecânica.

**Portanto, penso que a origem do crédito restou comprovada e, dessa feita, deve-se excluir da base de cálculo o depósito no valor de R\$ 22.404,99.**

11 - Nelson Lacerda Rômulo - Depósito no valor de R\$ 49.616,84, em 19/02/2004.

Alega o recorrente que o depósito refere-se ao Alvará Judicial de Nelson Lacerda Rômulo, no valor de R\$ 48.888,34, datado de 19/02/2004, creditado no Banco do Brasil, que ao ser creditado com correção, representou o montante de R\$ 49.616,84. E sobre esse valor foi tributado honorários advocatícios de R\$ 18.000,34. Compulsando-se os autos, verifica-se que o Alvará Judicial nº 203/2003, doc. 60, fl. 261, emitido pelo Tribunal Regional do Trabalho da 1ª Região, confirma que o valor depositado representou o montante de R\$ 49.616,84, conforme se observa da autenticação mecânica. **Portanto, penso que a origem do crédito restou comprovada e, dessa feita, deve-se excluir da base de cálculo o depósito no valor de R\$ 49.616,84.**

12 - Humberto Campos dos Reis - Depósito no valor de R\$ 22.636,22, em 13/03/2003.

Alega o recorrente que o depósito refere-se apenas aos honorários advocatícios, no valor de R\$ 22.054,71, em 13/03/2003, que ao ser creditado com correção, representou o montante de R\$ 22.636,22. Compulsando-se os autos, verifica-se que o recorrente não apresentou qualquer documento que comprovasse sua alegação, tais como: contrato de prestação de serviços, alvará judicial e/ou memória de cálculo. Ressalte-se que o extrato de movimentação de processo, doc. 64, fl. 265, discrimina o histórico “11/03/2003 Alvara 0122/03 R\$ 22.054,71 p/ Adv Rte”.

13 - Luiz Henrique Iribarne Martins - Depósito no valor de R\$ 26.045,09, em 03/02/2003.

Alega o recorrente que o depósito refere-se ao Alvará Judicial de Luiz Henrique Iribarne Martins, no valor de R\$ 25.513,93, datado de 03/02/2003, que ao ser creditado com correção, representou o montante de R\$ 26.045,09. Compulsando-se os autos, verifica-se que o recorrente não apresentou qualquer documento que comprovasse sua alegação, tais como: contrato de prestação de serviços, alvará judicial e/ou memória de cálculo. Ressalte-se que o extrato de movimentação de processo, doc. 70, fl. 271, discrimina o histórico “10/11/2004 24/01/2003 Alvara 0022/03 R\$ 25.513,93 p/ Rte e/ou Adv”.

14 - Emilson Maciel Tavares - Depósito no valor de R\$ 21.784,72, em 06/06/2004.

Alega o recorrente que o depósito refere-se ao Alvará Judicial de Emilson Maciel Tavares, no valor de R\$ 21.107,46, datado de 06/06/2004, que ao ser creditado com correção, representou o montante de R\$ 21.784,72. Compulsando-se os autos, verifica-se que o recorrente não apresentou qualquer documento que comprovasse sua alegação, tais como: contrato de prestação de serviços e/ou memória de cálculo. Ressalte-se que o extrato de movimentação de processo, doc. 75, fl. 276, discrimina o histórico “27/05/2004 Alvara 488/04-CEF R\$21.107,46 p/Rte e/ou adv.”.

15 - Sebastião Pinto Justino - Depósito no valor de R\$ 57.156,11, em 08/10/2004.

Alega o recorrente que o depósito refere-se ao Alvará Judicial de Sebastião Pinto Justino, no valor de R\$ 57.156,11, datado de 08/10/2004, creditado na Caixa Econômica

Federal. Compulsando-se os autos, verifica-se que o extrato de movimentação de processo, doc. 85, fl. 287, discrimina o histórico “30/09/2004 Alvara 0489/04 R\$ 57.156,11 CEF p/ Rte e/ou Adv”. **Portanto, penso que a origem do crédito restou comprovada e, dessa feita, deve-se excluir da base de cálculo o depósito no valor de R\$ 57.156,11.**

16 - Ely Ney de Souza - Depósito no valor de R\$ 63.061,61, em 26/08/2004.

Alega o recorrente que o depósito refere-se ao Alvará Judicial de Ely Ney de Souza, no valor de R\$ 62.840,11, datado de 26/08/2004, que ao ser creditado com correção, representou o montante de R\$ 63.061,61. Compulsando-se os autos, verifica-se que o recorrente não apresentou qualquer documento que comprovasse sua alegação, tais como: contrato de prestação de serviços, alvará judicial e/ou memória de cálculo. Ressalte-se que o extrato de movimentação de processo, doc. 89, fl. 291, discrimina o histórico “25/08/2004 Alvara 0471/04 R\$ 62.840,11 CEF p/ Rte e/ou Adv.”.

17 - Sueli Pereira dos Santos - Depósito no valor de R\$ 25.176,11, em 22/09/2004.

Alega o recorrente que o depósito refere-se ao Alvará Judicial de Sueli Pereira dos Santos, no valor de R\$ 21.201,10, datado de 22/09/2004, que ao ser creditado com correção, representou o montante de R\$ 25.176,11. Compulsando-se os autos, verifica-se que o recorrente não apresentou qualquer documento que comprovasse sua alegação, tais como: contrato de prestação de serviços, alvará judicial e/ou memória de cálculo. Ressalte-se que o extrato de movimentação de processo, doc. 95, fl. 297, discrimina o histórico “22/09/2004 Alvara 0513/04 R\$ 21.201,10 BB p/ Rte e/ou Adv.”.

18 - Maria Helena Machado Mendes - Depósito no valor de R\$ 64.909,26, em 01/12/2004.

Alega o recorrente que o depósito refere-se ao Alvará Judicial de Maria Helena Machado Mendes, no valor de R\$ 64.713,62, datado de 01/12/2004, que ao ser creditado com correção, representou o montante de R\$ 64.909,26. Compulsando-se os autos, verifica-se que o recorrente não apresentou qualquer documento que comprovasse sua alegação, tais como: contrato de prestação de serviços, alvará judicial e/ou memória de cálculo. Ressalte-se que o extrato de movimentação de processo, doc. 100, fl. 302, discrimina o histórico “30/11/2004 Alvara 0648/04 R\$ 64.713,62 CEF p/ Rte e/ou Adv.”.

19 - Pedro Anibal Sartori Philot - Depósito no valor de R\$ 50.343,43, em 30/04/2003.

Alega o recorrente que o depósito refere-se ao Alvará Judicial de Pedro Anibal Sartori Philot, no valor de R\$ 49.644,73, datado de 30/04/2003, que ao ser creditado com correção, representou o montante de R\$ 50.343,43. Compulsando-se os autos, verifica-se que o recorrente não apresentou qualquer documento que comprovasse sua alegação, tais como: contrato de prestação de serviços, alvará judicial e/ou memória de cálculo. Ressalte-se que o extrato de movimentação de processo, doc. 104, fl. 306, discrimina o histórico “29/04/2003 Alvara 0059/03 R\$ 49.644,73 p/ Rte e/ou Adv.”.

20 - Sergio Luiz Figueira - Depósito no valor de R\$ 47.708,24, em 10/12/2004.

Alega o recorrente que o depósito refere-se ao Alvará Judicial de Sergio Luiz Figueira, no valor de R\$ 47.890,22, datado de 10/12/2004, que ao ser creditado o valor diminuiu devido à tarifa bancária cobrada à época e, portanto, o montante representou R\$ 47.708,24. Compulsando-se os autos verifica-se que o recorrente não apresentou qualquer documento que comprovasse sua alegação, tais como: contrato de prestação de serviços, alvará judicial e/ou memória de cálculo. Ressalte-se que o extrato de movimentação de processo, doc. 110, fl. 312, discrimina o histórico “02/12/2003 Alvara 0718/04 R\$ 47.890,22 CEF p/ Rte e/ou Adv.”.

21 - Carlos Alberto do Nascimento - Depósito no valor de R\$ 66.123,55, em 15/09/2004.

Alega o recorrente que o depósito refere-se ao Alvará Judicial de Carlos Alberto do Nascimento, no valor de R\$ 65.834,59, datado de 15/09/2004, que ao ser creditado com correção, representou o montante de R\$ 66.123,55. Compulsando-se os autos, verifica-se que o Alvará Judicial nº 455/04, doc. 118, fl. 320, emitido pelo Tribunal Regional do Trabalho da 1ª Região, confirma que o valor depositado representou o montante de R\$ 66.123,55, conforme se observa da autenticação mecânica. **Portanto, penso que a origem do crédito restou comprovada e, dessa feita, deve-se excluir da base de cálculo o depósito no valor de R\$ 66.123,55.**

Do exposto, como o recorrente logrou comprovar a origem de vários depósitos bancários, conforme detalhado neste voto, deveria, pois, a autoridade fiscal ter observado o disposto no § 2º do art. 42 da Lei nº 9.430/1996:

*§ 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.*

Nessa conformidade, deve-se excluir da base de cálculo o valor de **R\$ 45.054,44**, relativo ao ano-calendário de 2003 e **R\$ 242.242,80**, atinente ao ano-calendário de 2004.

No que tange à multa qualificada de 150%, penso que sua imposição não é possível, pois a conclusão da autoridade fiscal foi meramente subjetiva, tendo em vista a expressiva movimentação financeira e a falta de apresentação das Declarações de Ajuste. Transcreve-se parte do Termo de Verificação Fiscal (fl. 107):

*Em anexo, demonstrativo dos honorários advocatícios sobre causas trabalhistas, referente aos anos-base de 2001, 2002, 2003 e 2004 onde são relacionados, dentre outros, os nomes de seus clientes que foram beneficiados com decisões favoráveis na Justiça de Trabalho do Estado do Rio de Janeiro e os respectivos valores de pagamentos de honorários advocatícios.*

*Tal procedimento foi adotado de forma repetitiva, nos exercícios de 2002, 2003, 2004 e 2005 anos-base de 2001, 2002, 2003 e 2004 onde a situação cadastral do contribuinte quanto à entrega de declaração é de isento e omissivo, evidencia-se assim o claro intuito do contribuinte de eximir-se de pagar os tributos devidos, como objetivamente circunstanciado, caracterizando evidente intuito de fraude, cabendo assim a aplicação da multa prevista no inciso II do art. 44 da Lei 9430/96, de 150%.*

Com efeito, o que foi relatado pelo fiscal nada mais é do que o próprio pressuposto da autuação, ou seja, simples omissão de rendimentos ou declaração inexata, sem qualquer prova de conduta dolosa. É nesse sentido a Súmula CARF nº 14:

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

Incomprovada a fraude ensejadora da multa qualificada, esta não pode subsistir. Dessa forma, a multa de ofício sobre o item 001 do Auto de Infração - Rendimentos Recebidos de Pessoas Físicas Sujeitos a Carnê-Leão, deve ser reduzida ao percentual de 75%.

Quanto à exigência concomitante da multa de ofício e da multa isolada, decorrente do mesmo fato – omissão de rendimentos recebidos de pessoa física e jurídica e falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão – entendo não ser possível cumular-se as referidas penalidades. Com efeito, houve a dupla incidência da penalidade sobre a mesma base de cálculo. Cita-se, outrossim, a interpretação dada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, consoante a ementa destacada:

*MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO – CONCOMITÂNCIA – MESMA BASE DE CÁLCULO – A aplicação concomitante da multa isolada (inciso III, do § 1º, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996) e da multa de ofício (incisos I e II, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996) não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo.” (Câmara Superior do Conselho de Contribuintes / Primeira turma, Processo 10510.000679/2002-19, Acórdão nº 01-04.987, julgado em 15/06/2004).*

Partindo-se da premissa de que uma mesma conduta ilícita não pode ser atribuída mais de uma penalidade sob pena de *bis in idem*, é forçoso concluir que as multas previstas nos incisos I a III do parágrafo I do art. 44 da Lei nº 9.430/1996 não poderiam ser aplicadas concomitantemente.

Assim, somente mostra-se possível a cobrança da multa de ofício pelo não recolhimento da antecipação mensal, prevista no inciso III do parágrafo I do artigo 44 da Lei nº 9.430/1996, nas hipóteses em que tal penalidade venha a ser exigida isoladamente, ou seja, desacompanhada do lançamento de imposto.

Nesses termos, deve ser cancelado o item 03 do auto de infração, qual seja, a multa isolada pela falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão.

No que tange ao pedido de diligência, cumpre esclarecer que apesar de ser facultado ao sujeito passivo o direito de pleitear sua realização, compete à autoridade julgadora decidir sobre sua efetivação, podendo ser indeferidas as que considerarem prescindíveis ou impraticáveis (art. 18, *caput*, do Decreto nº 70.235/1972, com redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/1993).

No presente caso, houve a devida apreciação pela autoridade recorrida do pedido de diligência e foi bem explicitada a razão pela qual foi indeferida. Transcreve-se o art. 29 do Decreto 70.235/1972:

*Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formar livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessária.*

Os procedimentos de diligência não podem ter por objetivo a complementação do conjunto probatório, suprindo, a destempo, eventuais lacunas do trabalho do Fisco ao lançar o crédito ou da Impugnação/Recurso apresentada pelo interessado. Tais instrumentos se prestam tão somente a esclarecer dúvidas técnicas ou fáticas surgidas ao julgador no exame do litígio. É por isso que não basta, a quem contesta um lançamento de ofício, vir aos autos para afirmar, simplesmente, que tudo quanto foi levantado na ação fiscal não guarda consonância com a realidade dos fatos e que tudo precisa ser dirimido por meio de perícia/diligência.

No seu recurso, o contribuinte reitera o pedido alegando que a diligência é o único meio propício para averiguar a exata base de cálculo para tributação do imposto de renda de pessoa física. Da análise dos argumentos do recorrente, fica evidente que todos eles se referem à produção de provas que caberia ao contribuinte apresentar, tais como: contrato de prestação de serviço (devidamente assinado), alvará judicial, depósitos e transferências bancárias, entre outros.

Nesses termos, se o recorrente possuía outros elementos capazes de corroborar com a tese esposada em sua defesa, deveria carrear-los aos autos para que pudesse ser objeto de análise da Turma Julgadora.

Ante esses argumentos, indefiro o pedido de perícia.

Isso posto, voto por rejeitar as preliminares e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para:

1) Em relação ao item 1 do Auto de Infração - Rendimentos Recebidos de Pessoas Físicas Sujeitos a Carnê-Leão, excluir da base de cálculo o valor de R\$ 136,66, relativo ao ano-calendário de 2002.

2) Quanto ao item 2 do Auto de Infração - Depósitos Bancários de Origem não Comprovada, excluir da base de cálculo o valor de R\$ 45.054,44, relativo ao ano-calendário de 2003 e o montante de R\$ 242.242,80, atinente ao ano-calendário de 2004.

3) Cancelar o item 03 do Auto de Infração - Multa Isolada pela Falta de Recolhimento do IRPF devido a Título de Carnê-Leão.

4) Desqualificar a multa de ofício, relação ao item 1 do Auto de Infração - Rendimentos Recebidos de Pessoas Físicas Sujeitos a Carnê-Leão, reduzindo-a ao percentual de 75%.

*Assinado Digitalmente*  
Eduardo Tadeu Farah

Processo nº 18471.000937/2006-06  
Acórdão n.º 2201-002.285

S2-C2T1  
Fl. 14



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

Processo nº: 18471.000937/2006-06

*TERMO DE INTIMAÇÃO*

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovados pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o (a) Senhor (a) Procurador (a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto a **Segunda Câmara da Segunda Seção**, a tomar ciência do **Acórdão nº 2201-002.285**.

Brasília/DF, 20 de novembro de 2013

*Assinado Digitalmente*  
MARIA HELENA COTTA CARDOZO  
**Presidente da Segunda Câmara / Segunda Seção**

Ciente, com a observação abaixo:

(.....) Apenas com ciência

(.....) Com Recurso Especial

(.....) Com Embargos de Declaração

Data da ciência: \_\_\_\_/\_\_\_\_/\_\_\_\_

Procurador(a) da Fazenda Nacional

CÓPIA