



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.000796/2008-94
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-008.650 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 14 de janeiro de 2021
Recorrente HELIO FROMER
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2002, 2004

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. FATOS GERADORES A PARTIR DE 01/01/1997.

A Lei nº 9.430/96, que teve vigência a partir de 01/01/1997, estabeleceu, em seu art. 42, presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente quando o titular da conta bancária não comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos valores depositados em sua conta de depósito ou investimento. O lançamento com base em presunção legal transfere o ônus da prova ao contribuinte em relação aos argumentos que tentem descaracterizar a movimentação bancária detectada.

MULTA DE OFÍCIO. APLICABILIDADE.

A multa de ofício prevista na legislação de regência é de aplicação obrigatória nos casos de exigência de imposto decorrente de lançamento de ofício, não podendo a autoridade lançadora furtar-se à sua aplicação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade votos, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Cleber Ferreira Nunes Leite - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Cesar Macedo Pessoa, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Fernanda Melo Leal, Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Mon (suplente convocada), Leticia Lacerda de Castro, Mauricio Dalri Timm do Valle, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente). Ausente o conselheiro Joao Mauricio Vital, substituído pela conselheira Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Mon.

Relatório

Trata-se de auto de infração, relativo ao imposto sobre a renda das pessoas físicas dos anos calendário de 2002 e 2004, por meio do qual foi apurado crédito tributário. A exigência decorreu de omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em contas de depósito ou de investimento, 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.

Devidamente cientificado, o contribuinte apresentou impugnação onde alegou o seguinte, de acordo com o relatório do acórdão recorrido:

O Auto de Infração não merece prosperar, pois que se fundamenta, de modo singelo e ilegítimo, em "extratos bancários", indícios insuficientes, por si sós, para comprovar a existência de rendimento passível de tributação.

Sem dúvida, cabe ao Fisco lançar, nos moldes da legislação vigente, o imposto não recolhido; todavia, não pode ele ultrapassar os limites objetivamente traçados pelo ordenamento jurídico, a partir do comando constitucional, como será demonstrado ao longo da peça impugnatória.

Em preliminar, o impugnante alega que, tendo em vista que o IRPF é tributo sujeito ao lançamento por homologação, o prazo para a constituição do crédito tributário é de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, consoante prevê o artigo 150, § 4º, do CTN, bem como o artigo 899 do RIR/99.

Desta forma, os fatos geradores do IRPF ocorridos em 31/01/2002, 28/02/2002, 31/03/2002, 30/04/2002, 31/05/2002, 30/06/2002, 31/07/2002, 31/08/2002, 30/09/2002, 31/10/2002, 30/11/2002 e 31/12/2002, em 26 de fevereiro de 2.008 encontram-se caducos, e de pronto devem ser excluídos da exigência, pois que o lançamento somente foi elaborado em 26 de fevereiro último, depois de findo o prazo decadencial. Cita ementas do Primeiro Conselho de Contribuintes.

Mesmo que se compreendesse que, neste caso, deve ser aplicado o artigo 173, I, do CTN, pelo qual o termo de início do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele da ocorrência do fato gerador, ainda assim teria ocorrido a caducidade, uma vez que para os fatos jurídicos ocorridos no período até 31/01/2002 iniciou-se o lapso da decadência em 1º de janeiro de 2003. Como o lançamento apenas foi lavrado em 26 de fevereiro de 2008, é claro que passaram mais de cinco anos para a constituição do crédito tributário.

Em face do exposto, deve ser cancelada de plano a exigência relativa ao ano base de 2002.

A interpretação do artigo 42 da Lei nº 9.430/96 tem sido contemporizada pela doutrina e jurisprudência do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, especialmente em face do conceito de renda pressuposto pela Constituição da República, bem como prescrito pelo Código Tributário Nacional e leis que regem a matéria.

A interpretação sistemática do texto da Carta Constitucional e da Lei nº 5.172/66 faz concluir que renda é acréscimo patrimonial, conceito muito diferente de mero ingresso patrimonial.

Depósitos e investimentos descritos em extratos bancários apresentam a natureza de meros ingressos, jamais caracterizando, por si só, qualquer acréscimo patrimonial. Cita doutrina.

Por tudo isto, não é legítimo presumir a existência do fato jurídico do imposto sobre a renda tendo como fundamento tão somente levantamento efetuado em extratos bancários.

Não se quer dizer, sem maiores análises, que o artigo 42 da Lei nº 9.430/96 seja inconstitucional, mas que, em face do ordenamento jurídico, sua interpretação deve ser sistemática, e não meramente literal, devendo o Fisco, em posse dos extratos bancários, realizar outras diligências a fim de verificar se os valores neles descritos correspondem, efetivamente, a acréscimos patrimoniais. Cita doutrina e ementas do Primeiro Conselho de Contribuintes e da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Infere-se dos julgados colacionados que autuação fiscal fundamentada, exclusivamente, em extratos bancários não pode prosperar. É imprescindível que sejam realizadas outras diligências tendentes a demonstrar a ocorrência do fato jurídico do imposto sobre a renda.

No presente caso, como se denota dos documentos anexos ao Auto de Infração, o lançamento apenas levou em consideração as informações plasmadas nos extratos bancários, sendo imperiosa, portanto, a anulação da exigência fiscal.

Com efeito, os valores descritos nos extratos bancários decorrem, em sua maioria, de depósitos de terceiros (identificados nos extratos), em virtude de "contratos de mútuo" efetuados ao tempo oportuno, não configurando, portanto, omissão de rendimentos.

Além disso, há alguns depósitos bancários realizados com valores recebidos das empresas de que é sócio. Para comprovar a origem dos depósitos, o impugnante anexa à presente farto documentário acompanhado de planilha. Cita ementas do Primeiro Conselho de Contribuintes.

Procurando abreviar a análise que o caso requer, o impugnante procurará demonstrar a origem dos valores, considerando o cálculo realizado pelo Auditor Fiscal descrito no demonstrativo de apuração anexo ao Auto de Infração, comprovando, mês a mês, que as quantias movimentadas tiveram origem naqueles valores depositados.

Em face dos documentos trazidos à colação, infere-se que inúmeros depósitos estão justificados, motivo pelo qual não correspondem a omissão de rendimentos, sendo de rigor sua exclusão da base de cálculo do imposto sobre a renda exigido pelo presente Auto de Infração.

Com apoio no que foi exposto, requer seja afastada a incidência da multa aplicada, em face da ilegalidade da exigência do imposto de renda cobrado.

Por fim, protesta pela produção de outras provas que confirmem os fatos expostos nesta peça, especialmente pela juntada posterior do documento comprobatório da transferência de recursos de terceiros na conta corrente do impugnante.

A DRJ considerou a impugnação procedente em parte e excluiu do lançamento o ano calendário de 2002 por reconhecer a decadência do mesmo.

Inconformado, o contribuinte apresenta recurso voluntário com as mesmas alegações da impugnação e ao final requer a reforma da decisão recorrida para cancelar o auto de infração.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Cleber Ferreira Nunes Leite, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade

Tendo em vista que são coincidentes as razões apresentadas no presente recurso e as apresentadas ao tempo da impugnação, por concordância, adoto o voto da decisão de piso, transcrevendo-a abaixo:

Versam os autos sobre omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada.

O impugnante alega que o Auto de Infração não merece prosperar porque se fundamenta, de modo singelo e ilegítimo, em "extratos bancários", indícios insuficientes, por si só, para comprovar a existência de rendimento passível de tributação.

Argumenta que, sem dúvida, cabe ao Fisco lançar, nos moldes da legislação vigente, o imposto não recolhido, todavia, não pode ele ultrapassar os limites objetivamente traçados pelo ordenamento jurídico, a partir do comando constitucional.

Aduz que a interpretação do artigo 42 da Lei nº 9.430/96 tem sido contemporizada pela doutrina e jurisprudência do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, especialmente em face do conceito de renda pressuposto pela Constituição da República, bem como prescrito pelo Código Tributário Nacional e leis que regem a matéria. A interpretação sistemática do texto da Carta Constitucional e da Lei nº 5.172/66 faz concluir que renda é acréscimo patrimonial, conceito muito diferente de mero ingresso patrimonial.

Depósitos e investimentos descritos em extratos bancários apresentam a natureza de meros ingressos, jamais caracterizando, por si só, qualquer acréscimo patrimonial. Deve o Fisco, em posse dos extratos bancários, realizar outras diligências a fim de verificar se os valores neles descritos correspondem, efetivamente, a acréscimos patrimoniais.

Por tudo isto, conclui o impugnante que não é legítimo presumir a existência do fato jurídico do imposto sobre a renda tendo como fundamento tão somente levantamento efetuado em extratos bancários. No presente caso, o lançamento apenas levou em consideração as informações plasmadas nos extratos bancários, sendo imperiosa, portanto, a anulação da exigência fiscal.

A lei que primeiramente autorizou a utilização de depósitos bancários injustificados para arbitramento de omissão de rendimentos foi a Lei nº 8.021, de 12 de abril de 1990, que assim dispõe em seu art. 6º e parágrafos:

Art. 6.º. 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.

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

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

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

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

§5.º. O arbitramento poderá ainda ser efetuado com base em depósitos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras, quando o contribuinte não comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações (grifei).

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

O texto legal, portanto, permitiu o arbitramento dos rendimentos omitidos Utilizando-se depósitos bancários injustificados desde que demonstrados os sinais exteriores de riqueza, caracterizados por gastos incompatíveis com a renda disponível, e desde que este fosse o critério de arbitramento mais benéfico ao contribuinte.

Percebe-se claramente que na vigência da Lei nº 8.021/90 o fator que permitia presumir a renda omitida eram os sinais exteriores de riqueza, que deviam ser comprovados pela fiscalização, e não os depósitos bancários injustificados, mero instrumento de arbitramento.

Porém, a partir de 01/01/1997, a tributação com base em depósitos bancários passou a ter um disciplinamento diferente daquele previsto na Lei nº 8.021/90, tendo entrado em vigor a Lei nº 9.430/1996, cujo art. 42, com a alteração introduzida pelo art. 4º da Lei nº 9.481/1997, deu suporte à presente atuação, e que assim dispõe:

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\$ 12.000,00 (doze mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais).

§ 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.

(...)

Art. 88. Revogam-se:

(...)

XVIII – o §5.º do art. 6.º da Lei n.º 8.021, de 12 de abril de 1990 Desta forma, o legislador estabeleceu, a partir da referida data, uma presunção legal de omissão de rendimentos com base nos depósitos bancários condicionada apenas à falta de comprovação da origem dos recursos que transitaram, em nome da contribuinte, em instituições financeiras, ou seja, tem-se a autorização para considerar ocorrido o fato gerador quando o contribuinte não logra comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, não havendo a necessidade do fisco juntar qualquer outra prova.

Após a vigência da Lei nº 9.430/96, o depósito, quando não comprovada sua origem, é, por expressa disposição legal, omissão de receita ou rendimentos. Não existe mais a necessidade de se comprovar acréscimo patrimonial, sinais exteriores de riqueza ou consumo dos recursos, existindo a respeito deste último, inclusive, recente Súmula do CARF: dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

Não há que se falar que o movimento feito através de depósitos e saques, em um estabelecimento bancário, não caracteriza a aquisição de disponibilidade de renda (conforme alegação do contribuinte), pois não cabe ao julgador administrativo discutir se a presunção estabelecida em lei é adequada ou não. A autoridade administrativa se encontra totalmente vinculada aos ditames legais, mormente quando do exercício do controle de legalidade do lançamento tributário (artigo 142 do Código Tributário Nacional CTN).

Via de regra, para alegar a ocorrência de fato gerador, a autoridade deve estar munida de provas. Mas, nas situações em que a lei presume a ocorrência do fato gerador, as chamadas presunções legais, a produção de tais provas é dispensada.

Diz o Código de Processo Civil nos artigos 333 e 334:

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.

(...)

Art. 334. Não dependem de prova os fatos:

(...)

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

No texto abaixo reproduzido, extraído de Imposto sobre a Renda Pessoas Jurídicas – (JUSTECRJ1979pg. 806), José Luiz Bulhões Pedreira sintetiza com muita clareza essa questão:

"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."

A presunção legal estabelecida pelo art. 42 da Lei nº 9.430/96 é presunção relativa, presunção juris tantum, que admite a prova em contrário, cabendo, pois, ao contribuinte a sua produção.

Pelo procedimento prescrito pelo art. 42 da Lei nº 9.430/96, ao Fisco cumpre intimar regularmente o contribuinte a comprovar a origem dos recursos depositados em suas contas mantidas em instituições financeiras; ao contribuinte, em virtude da inversão do ônus da prova, cabe comprovar a origem daqueles recursos. Tendo sido concedida ao interessado a oportunidade de comprovar a origem dos recursos depositados, como determina o referido dispositivo legal, não há que exigir do Fisco que o intime a apresentar esclarecimentos ou documentos complementares, posto que ao sujeito passivo incumbe o ônus da prova.

Faz-se necessário esclarecer que o que se tributa não são os depósitos bancários, como tais considerados, mas a omissão de rendimentos por eles representada. Os depósitos bancários são apenas a forma, o sinal de exteriorização, pelos quais se manifesta a omissão de rendimentos objeto de tributação.

Depósitos bancários se apresentam, num primeiro momento, como simples indício da existência de omissão de rendimentos. Entretanto, esse indício se transforma em prova da omissão de rendimentos quando o contribuinte, tendo a oportunidade de comprovar a origem dos recursos aplicados em tais depósitos, nega-se a fazê-lo ou não o faz satisfatoriamente.

Assim sendo, não comprovada a origem dos recursos, tem a autoridade fiscal o poder/dever de considerar os valores depositados como rendimentos tributáveis e 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.

Cumprido ressaltar que qualquer discussão em torno da constitucionalidade e legalidade de dispositivos legais dos quais tenha a fiscalização lançado mão, deve ser proposta ao Poder Judiciário, que detém com exclusividade a prerrogativa de decidir sobre a matéria, conforme se infere dos arts. 97 e 102 da Carta Magna. Dessa forma, refoge à competência da autoridade administrativa a apreciação e decisão de questões que versem sobre a constitucionalidade de atos legais, salvo se já houver decisão do Supremo Tribunal Federal declarando a inconstitucionalidade da lei ou ato normativo.

Feitas essas considerações, passemos agora a analisar as justificativas para os créditos bancários apresentadas pelo requerente nos demonstrativos anexos à impugnação, às fls. 884/888, cuja exclusão da base de cálculo do imposto sobre a renda requer.

Em face do reconhecimento da decadência do direito da Fazenda Nacional de lançar o crédito tributário relativo ao ano calendário 2002, fica prejudicada a análise das justificativas pertinentes a este ano calendário.

Quanto às justificativas de créditos bancários ocorridos no ano calendário 2004 e computados no lançamento, apresentadas às fls. 886/888, podem ser agrupadas nas seguintes categorias:

1. Depósitos em dinheiro
2. Doc. mesma titularidade
3. Depósito Banespa Helio
4. Doc. estornado

5. Troca de Ted por dinheiro
6. Mútuos
7. Débito c/c Sopema
8. Transf. Marlene
9. Reembolso Despesas B. Fromer
10. Dep. filho Igor
11. Devolução de João Carlos

De acordo com o § 3º da Lei nº 9.430/1996, “Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente”. Assim, a comprovação da origem dos depósitos deve ser efetuada por meio de documentação hábil e idônea que possa identificar, em cada operação, a fonte do crédito, o valor, a data e, principalmente, que demonstre, de forma inequívoca, a que título o beneficiário recebeu aquele valor, de modo a poder identificar a natureza da transação, se tributável ou não.

Por este motivo, não comprova a origem de créditos bancários a afirmação genérica do impugnante de que os depósitos foram efetuados em dinheiro ou de que houve troca de Ted por dinheiro.

Da planilha às fls. 886/888, constam ainda como justificativas “Doc. mesma titularidade” e “Depósito Banespa Helio”, porém apenas o histórico de tais operações não é suficiente para demonstrar que se trata de transferências entre contas de titularidade do interessado, não tendo sido carreados aos autos documentos comprobatórios de tal fato.

Quanto à justificativa “Doc. Estornado”, foram examinados os extratos bancários nas datas das operações indicadas na planilha do impugnante e nos dias subsequentes, sem que fossem encontradas operações que fossem, indubitavelmente, de estorno de créditos considerados pela fiscalização como de origem não comprovada.

Com relação à alegação de empréstimos de pessoas físicas, o requerente trouxe aos autos, a título de comprovação, os documentos de fls. 863/865, 868/870, 876/878 e 881/883, que consistem em cópias de contratos de mútuo, de recibos e de extratos bancários.

Não foram apresentados documentos comprobatórios da efetiva transferência dos recursos das pessoas indicadas para o interessado. Assim, os elementos por ele apresentados não são suficientes para firmar convicção de que os créditos de se trata referem-se a devolução de empréstimos efetuados a pessoas físicas.

Da planilha de justificativas de 2004, constam ainda “Reembolso Despesas B. Fromer”, “Dep. Filho Igor” e “Devolução de João Carlos”, alegações de que não são fornecidos maiores detalhes e a respeito das quais não foram apresentados documentos comprobatórios. Assim, tais justificativas são improcedentes.

Consta ainda da referida planilha, como justificativa, “Transf. Marlene”, com a apresentação dos documentos de fls. 860/862, ao exame dos quais se verifica que os documentos de fls. 860 e 862 referem-se ao ano calendário 2002 e que o documento de fl. 861 consiste em correspondência do banco do qual consta, para a operação em comento, o histórico “*TRANSFERÊNCIA PARA TERCEIRO”. Desta forma, também a respeito desta alegação não são fornecidos detalhes que esclareçam nem documentos suficientes para comprovação de origem dos recursos.

Quanto à justificativa “Débito c/c Sopema”, foram juntados aos autos os documentos de fls. 866/867, 871/873, 874/875 e 879/880, que consistem em cópias de extratos bancários, de documentos intitulados “Compromisso a Pagar” e de correspondência dirigida pela Sociedade Paulista de Empreendimentos Imobiliários Agropecuários Sopema à Cyrella White River de Empreendimentos Imobiliários Ltda. Tais documentos não comprovam a que título foram transferidos os recursos e quem teria efetuado tal transferência, sendo pois insuficientes para comprovar a origem dos créditos bancários indicados.

Conclui-se, assim, que as alegações, argumentos e documentos apresentados pelo impugnante a título de comprovação de origem de recursos não lograram fazê-lo, devendo ser mantidos no cálculo do imposto de renda os créditos bancários a que se referem.

O interessado insurge-se contra a aplicação da multa de ofício, que requer seja afastada em face da ilegalidade da exigência do imposto de renda cobrado.

A aplicação da multa de ofício teve por base legal o artigo 44, inciso I e § 3º da Lei nº 9.430/96, com alterações introduzidas pela Lei nº 11.488/2007, que se transcreve a seguir:

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

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

II de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

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;

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.

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para:

I prestar esclarecimentos;

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;

III apresentar a documentação técnica de que trata o art. 38.

§ 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.

A multa de ofício consiste assim em penalidade pecuniária de aplicação obrigatória nos casos de exigência de imposto decorrente de lançamento de ofício. Desta forma, o tratamento tributário dispensado ao contribuinte segue estritamente os preceitos legais pertinentes à espécie, os quais devem ser fielmente observados pela autoridade lançadora, cuja “atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional”, conforme preceitua o artigo 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional.

Assim, mantido o imposto de renda relativo ao ano calendário 2004, deve ser mantida a multa de ofício correspondente.

No que se refere às doutrinas transcritas, cabe esclarecer que mesmo a mais respeitável doutrina, ainda que dos mais consagrados tributaristas, não pode ser oposta ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade.

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

Por fim, o requerente protesta pela produção de outras provas que confirmem os fatos expostos na peça impugnatória, especialmente pela juntada posterior do documento comprobatório da transferência de recursos de terceiros na conta corrente do impugnante.

Com relação ao pedido de juntada posterior de documentos, cumpre registrar que a prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual (§ 4º do art. 16 da Lei nº 70.235/1972, com as alterações introduzidas pela Lei nº 8.748, de 09/12/1993, e art. 67 da Lei nº 9.532, de 10/12/1997), a menos que, em petição devidamente fundamentada, fique demonstrada a ocorrência de uma das situações previstas nas alíneas “a” a “c” do citado § 4º do art. 16, a seguir reproduzido:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

§ 4º. A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito

de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

§ 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.

Pelos dispositivos legais supracitados, depreende-se que, como regra geral, o contribuinte deve apresentar prova documental por ocasião da impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, a menos que, em petição devidamente fundamentada, fique demonstrada a ocorrência de uma das situações previstas nas alíneas “a” a “c” do citado § 4º do art. 16.

Observe-se que, até o momento, decorridos mais de cinco anos da impugnação, não foram apresentados pelo contribuinte documentos adicionais.

Diante do exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Cleber Ferreira Nunes Leite