



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 10882.002915/2004-67  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2401-009.564 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 08 de junho de 2021  
**Recorrente** FLAVIO FAVANO JUNIOR  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002

IRRETROATIVIDADE DA LEI.

O STF decidiu na forma do tema 225: a) Fornecimento de informações sobre movimentações financeiras ao Fisco sem autorização judicial, nos termos do art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001; b) Aplicação retroativa da Lei nº 10.174/2001 para apuração de créditos tributários referentes a exercícios anteriores ao de sua vigência. Tal tema foi objeto de repercussão geral no RE 601314 SP julgado em 24/02/2016.

LEGISLAÇÃO QUE AMPLIA OS MEIOS DE FISCALIZAÇÃO.  
INAPLICABILIDADE DO PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE DA LEI.

O art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001 e o art. 1º da Lei nº 10.174/2001, que deu nova redação ao § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311/1996, disciplinam o procedimento de fiscalização em si, e não os fatos econômicos investigados, de forma que os procedimentos iniciados ou em curso a partir de janeiro 2001 poderão valer-se dessas informações, inclusive para alcançar fatos geradores pretéritos.

SIGILO BANCÁRIO. DECISÃO DO STF. REPERCUSSÃO GERAL.

O Supremo Tribunal Federal já definiu a questão em sede de Repercussão Geral no RE nº 601.314, e consolidou a tese: “O art. 6º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realize a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal”. Nos termos do art. 62, do Anexo II, do RICARF, tal decisão deve ser repetida por esse Conselho.

IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS. ÔNUS DA PROVA.

Restando configurado, através de documentação hábil e idônea, que o contribuinte omitiu rendimentos recebidos, há que se manter a infração tributária imputada ao sujeito passivo. Cabe ao interessado, não ao Fisco, provar a sua suposta condição de não contribuinte para que possa se eximir do pagamento do imposto de renda pessoa física, tendo em vista que são contribuintes todas as pessoas físicas domiciliadas ou residentes no Brasil, titulares de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de

qualquer natureza, sem distinção de nacionalidade, sexo, idade, estado civil ou profissão.

#### JUROS. TAXA SELIC. LEGITIMIDADE.

Súmula CARF n.º 04: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

#### JUROS DE MORA. IMPUGNAÇÃO.

Os créditos tributários não pagos no vencimento são acrescidos de juros de mora com base na Taxa SELIC, conforme preceitua o artigo 13 da Lei 9.065/95. A impugnação do crédito no âmbito administrativo não suspende a aplicação dos juros (Súmula 5 do CARF).

#### ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIÇÃO. INCOMPETÊNCIA.

É vedado aos membros das turmas de julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. Súmula CARF n.º 2. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

#### PEDIDO DE PERÍCIA. DILIGÊNCIA. LIVRE CONVENCIMENTO MOTIVADO.

Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar a realização de diligências e perícias apenas quando entenda necessárias ao deslinde da controvérsia.

#### PRODUÇÃO DE PROVAS. MOMENTO PRÓPRIO. JUNTADA DE NOVOS DOCUMENTOS APÓS PRAZO DE DEFESA. REQUISITOS OBRIGATÓRIOS.

A impugnação deverá ser formalizada por escrito e mencionar os motivos de fato e de direito em que se fundamentar, bem como os pontos de discordância, e vir instruída com todos os documentos e provas que possuir, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, salvo nas hipóteses taxativamente previstas na legislação, sujeita a comprovação obrigatória a ônus do sujeito passivo.

#### MULTA ISOLADA DO CARNÊ-LEÃO E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA.

Incabível a aplicação da multa isolada quando em concomitância com a multa de ofício, ambas incidindo sobre a mesma base de cálculo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir do lançamento

a multa isolada por falta de recolhimento de carnê-leão, incidente sobre o imposto de renda lançado decorrente de omissão de rendimento.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Andrea Viana Arrais Egypto, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Rodrigo Lopes Araujo, Rayd Santana Ferreira e Miriam Denise Xavier (Presidente).

## **Relatório**

A bem da celeridade, peço licença para aproveitar boa parte do relatório já elaborado em ocasião anterior e que bem elucida a controvérsia posta, para, ao final, complementá-lo (e-fls. 598 e ss).

Pois bem. Trata-se de Auto de Infração lavrado contra o contribuinte acima identificado por omissão de rendimentos auferidos nos anos calendários de 2000 a 2002.

De acordo com o Termo de Verificação da Infração Fiscal, fls. 306/316 e anexos I a VIII, o contribuinte foi cientificado do início dos trabalhos e regularmente intimado em 26/03/2004 a esclarecer a movimentação financeira incompatível com os rendimentos inseridos nas Declarações de Ajuste de Imposto de Renda de Pessoa Física, fls. 347/359, relativas ao período em epígrafe, fornecer cópias dos extratos das contas bancárias do Banco Sudameris do Brasil e documentação hábil e idônea a comprovar a origem dos recursos depositados; relação dos beneficiários dos recibos emitidos identificando por CPF, data e serviço prestado e ainda relação com dados das fontes pagadoras pessoas jurídicas conforme especificado no item 3, fls. 308.

Relata a Auditora Fiscal que o contribuinte apresentou parte dos documentos em 20/05/2004 tendo sido então re-intimado a apresentar relação dos beneficiários dos recibos e fontes pagadoras pessoa jurídica.

Da análise dos extratos bancários apresentados constatou a existência de depósitos de origem desconhecida e que por esta razão efetuou novas intimações para esclarecimentos conforme constam nos autos.

Esclarece a Auditora Fiscal que de posse dos extratos bancários fez as devidas exclusões de resgates de aplicações financeiras e transferências de valores entre contas correntes e poupança conforme planilhas elaboradas às fls. 28/50 e 53/59 respectivamente; a seguir foi dada ciência ao contribuinte.

Prosseguindo em sua peça narrativa, acrescenta que novamente intimou o contribuinte para que apresentação de informe de rendimentos recebidos da Prefeitura de São Paulo em 2000/2001 e da empresa Movenos Intermediações S/C Ltda em 2000/2001 e 2002/2003, bem como confirmasse a emissão ou não de recibos às pessoas relacionadas na referida intimação, fls.60/65, por nome valor e ano calendário.

Informa a Auditora Fiscal que o contribuinte sustentou que a movimentação financeira bancária seria decorrente de valores recebidos de pacientes e da empresa da qual é sócio e que posteriormente informou quais recibos foram emitidos por ele dentre os beneficiários relacionados.

A partir desses dados, foram emitidos Mandados de Procedimento Fiscal Extensivos e intimações aos tais beneficiários. O resultado dessas intimações consta nos autos das fls. 78 a 293.

*Dos recebimentos de pessoas físicas*

Da análise dos dados acima foi elaborado quadro demonstrativo dos recebimentos de pessoa física às fls. 312.

Acrescenta que o contribuinte apresentou documentos que comprovam despesas de Livro Caixa conforme planilhas de fls. 295/299 e quadro de fls. 312/313.

*Dos recebimentos de pessoas jurídicas*

No que diz respeito aos rendimentos recebidos de pessoas jurídicas, informa que para o ano de 2000 o contribuinte apresentou informe da Prefeitura de São Paulo e da empresa: para o ano de 2001 apresentou comprovante de rendimentos da Prefeitura de São Paulo e para o ano de 2002, informe de rendimentos da Prefeitura de São Paulo e da empresa Movenos Intermediações S/C Ltda.

Finalmente, a autoridade administrativa informe ainda que o contribuinte retirou-se do quadro societário da empresa Movenos em 02/01/1998, conforme Alteração Contratual de fls. 08/12.

Conclui então que os valores informados nas Declarações de Rendimentos de Pessoa Física dos anos calendários 2000 a 2002, mediante o confronto com os depósitos bancários e valores comprovadamente recebidos de pessoas físicas e jurídicas, são divergentes e assim, lavrou o presente Auto de Infração por omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas e também de pessoas jurídicas conforme demonstrativos anexos.

O montante consolidado em 07/12/2004 é de R\$ 2.244.283,81 (dois mil es, duzentos e quarenta e quatro mil, duzentos e oitenta e três reais e oitenta e um centavos), conforme fundamentos legais de fls. 329/334.

Não se conformando com o lançamento, o contribuinte apresentou impugnação em 10/01/2005, conforme fls. 362/402, com os documentos de fls. 405 a 564. Posteriormente, aditou a impugnação, fls 569/577.

Preliminares

1. Inicialmente pugna pela tempestividade e após resumir os fatos, passa ao arrazoadado suscitando preliminares de Irretroatividade e anterioridade de Leis Tributárias aduzindo que o Auto de Infração está eivado de vício insanável violando o artigo 150, III, alíneas "a" e "b" da Constituição Federal. Nesse contexto, afirma que a autuação com base nas informações financeiras prestadas pelo Banco à Receita Federal sob o fundamento do art. II, § 3º da Lei 9.311/96 violou o Princípio da Irretroatividade, visto que a redação original do referido artigo vedava a constituição de crédito tributário relativo a outras contribuições ou impostos.
2. Nesse diapasão, aduz que a Lei 10.174/2001 teria inovado a ordem jurídica ao dar nova redação ao § 3º do Artigo 11 da Lei 9.311/96, permitindo a utilização dos

dados obtidos junto às instituições financeiras relativas à CPMF, não obstante, acrescenta que contrariando o Princípio da 'retroatividade, a Receita Federal passou a utilizar tais dados para constituir créditos relativos a períodos anteriores.

3. Alega ainda violação ao princípio da anterioridade da Lei Tributária relativamente aos fatos geradores de 2000 e 2001. Colaciona doutrinas e jurisprudências administrativas e com essas considerações pugna pela improcedência e insubsistência do levantamento em relação a este período.

#### Mérito

4. No que considerou mérito, sustenta que em momento algum reconheceu que a totalidade dos valores depositados refere-se a honorários auferidos no exercício da profissão de médico e que a Auditora Fiscal por sua vez não teria considerado que do montante depositado apenas parte seriam de honorários do exercício de sua profissão liberal. Assim, defende que os valores remanescentes são de despesas de próteses mamária, hospitalares e equipe médica, cujos valores simplesmente teriam transitado em sua conta. Para demonstrar o alegado, afirma que procedeu circularização entre os clientes, conforme anexos "A", "B", e "C" juntados à defesa nos quais visando demonstrar que somente 20 a 25% correspondem aos seus honorários.
5. Prosseguindo suas alegações, conduz o raciocínio de que o confronto da movimentação financeira apontada pelo fisco com a evolução patrimonial resultante das DIRPF dos exercícios correspondentes, levaria à conclusão inaceitável, ainda que por presunção legal de que o Impugnante teria consumido no ano de 2000 uma renda consumida R\$ 521.653,45; em 2001 - R\$ 901.146,07 e em 2002 - R\$ 1.521.929,45.
6. Pretende com o arrazoado acima que seja reconhecido por esta instância julgadora que 75% dos valores sejam considerados como despesas e encargos de terceiros. De outro modo, que se considere o demonstrado nos anexos A, B e C.

#### Improcedência da Multa Isolada

7. Alega ser incabível a cobrança da multa isolada cumulativamente com a multa de ofício exigida com o tributo, na hipótese de omissão de rendimentos ou receita da pessoa física ou jurídica em procedimento de fiscalização e sustenta que a imputação da multa prevista no inciso I do § 1º do Art. 44 da Lei 9.430/96, juntamente com o tributo ou a contribuição devidos exclui, liminarmente, as multas isoladas previstas nos seus incisos II a IV.

#### Juros Moratórios

8. No que diz respeito aos juros, afirma ser inconcebível o acréscimo calculado com base na Taxa SELIC. Sustenta que o artigo 161 do Código Tributário Nacional estipula que o crédito tributário não pago no vencimento, será acrescido de juros de mora de 1 % (um por cento), seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis, assim afirma ser ilegal a sua aplicação.
9. Prossegue o impugnante, pleiteando a suspensão da incidência e exigibilidade desde a data do protocolo da impugnação com base no artigo 151, III do CTN e do artigo 27 do Decreto 70.235/72. Aduz que não se pode então imputar ao contribuinte os encargos financeiros pela demora no julgamento dos procedimentos administrativos fiscais.

10. Finaliza com pedido de acolhimento das preliminares de irretroatividade e anterioridade dos anos calendários de 2000 e 2001, no mérito, alternativamente, dedução das despesas e encargos de terceiros nas bases de cálculo, exclusão da aplicação da Taxa Selic e ainda a suspensão da fluência dos juros desde o protocolo da impugnação até a decisão final.
11. Por outro lado, a produção de novos argumentos e provas bem como diligência e perícias, se necessárias.  
Da impugnação Aditiva
12. Em 25/09/2006 foi protocolada impugnação aditiva, fls. 568/577, que foi juntada aos autos 02/10/2006 em que essencialmente requer a aplicação da retroatividade benigna da Lei Tributária para redução do percentual de 75% para 50% da Multa Isolada em face da edição da Medida Provisória n.º 303/2006 que a alterou.
13. Reitera o pedido da impugnação original.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela **Delegacia da Receita Federal do Brasil**, por meio do Acórdão de e-fls. 598 e ss, cujo dispositivo considerou o **lançamento procedente em parte**, com a **manutenção parcial** do crédito tributário exigido, a fim de reduzir a multa isolada para 50% sobre o valor imposto mensal devido e não recolhido em carnê-leão, nos termos do art. 106, II, "c", do CTN. É ver a ementa do julgado:

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

Ano-calendário: 2000, 2001, 2002

**PRELIMINAR. IRRETROATIVIDADE DA LEI.**

Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas (Art. 144, § 1º do CTN).

A Lei Complementar n.º 105/2001 e a Lei n.º 10.174/2001, que deu nova redação ao § 3º do art. 11 da Lei n.º 9.311/1996, disciplinam o procedimento de fiscalização em si, e não os fatos econômicos investigados, de forma que os procedimentos iniciados ou em curso a partir do mês de janeiro de 2001, poderão valer-se dessas informações, inclusive para alcançar fatos geradores pretéritos.

**MULTA ISOLADA SOBRE CARNÊ-LEÃO E 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, visto que se trata de infrações distintas.

**TAXA REFERENCIAL SELIC.**

A utilização da taxa SELIC como juros moratórios decorre de expressa disposição legal.

**REDUÇÃO DO PERCENTUAL A 50%.**

A multa isolada aplicada pela falta de recolhimento de Carnê-Leão, no percentual de 75%, deve ser reduzida de ofício pela autoridade julgadora, para 50%, devido à edição da Lei n.º 11.488/2007, que alterou o artigo 44 da Lei n.º 9.430/1996.

**Lançamento Procedente em Parte**

O contribuinte, por sua vez, inconformado com a decisão prolatada, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 704 e ss), repisando, em grande parte, os argumentos tecidos em sua impugnação, além de elaborar os seguintes pedidos, ao final:

- a. Seja acolhida a preliminar de irretroatividade e anterioridade das leis e declarado nulo o lançamento constituindo o crédito tributário pertinente aos Anos-Calendarário de 2000, 2001 e 2002 — Exercícios de 2001, 2002 e 2003, tendo em vista que o crédito tributário contestado teve sua origem na movimentação bancária do Recorrente, ou, se assim não entender;
- b. Se acolha, no mérito, todas as razões de fato e de direito expendidas nesta exordial recursal e se declare a improcedência dos valores mantidos pela autoridade julgadora, por estar fundada em bases inconsistentes e insustentáveis conforme provado;
- c. Se afaste a imputação dos juros moratórios incidentes calculados com base na Taxa SELIC, ou se mantido;
- d. Não incida os juros moratórios durante o trâmite do processo administrativo fiscal, desde a data da protocolização da impugnação até decisão final deste contencioso na esfera administrativa;
- e. Protesta, finalmente, com base no disposto na Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999, Arts. 2º, 3º, III e 69, pela produção de novos argumentos de fato e de direito, provas admitidas em direito, diligências e perícias, se necessárias.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

### 1. Juízo de Admissibilidade.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n.º 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

### 2. Preliminar de irretroatividade.

Preliminarmente, o recorrente manifesta sua inconformidade com as conclusões do Acórdão recorrido, sustentando que a Lei n.º 10.174, de 2001, instituiu novos critérios de apuração ou de fiscalização, ampliando os poderes de fiscalização das autoridades administrativas, motivo pelo qual, não poderia ter aplicação retroativa.

Contudo, entendo que não assiste razão ao recorrente.

Isso porque, a questão já restou dirimida pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do RE n.º 601.314/SP, com repercussão geral reconhecida, fixando a tese que: (i) O art. 6º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal; (ii) A Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, tendo em vista o caráter instrumental da norma, nos termos do artigo 144, §1º, do CTN. É de se ver:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. DIREITO AO SIGILO BANCÁRIO. DEVER DE PAGAR IMPOSTOS. REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÃO DA RECEITA FEDERAL ÀS INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS. ART. 6º DA LEI COMPLEMENTAR 105/01.

MECANISMOS FISCALIZATÓRIOS. APURAÇÃO DE CRÉDITOS RELATIVOS A TRIBUTOS DISTINTOS DA CPMF. PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE DA NORMA TRIBUTÁRIA. LEI 10.174/01. 1. O litígio constitucional posto se traduz em um confronto entre o direito ao sigilo bancário e o dever de pagar tributos, ambos referidos a um mesmo cidadão e de caráter constituinte no que se refere à comunidade política, à luz da finalidade precípua da tributação de realizar a igualdade em seu duplo compromisso, a autonomia individual e o autogoverno coletivo. 2. Do ponto de vista da autonomia individual, o sigilo bancário é uma das expressões do direito de personalidade que se traduz em ter suas atividades e informações bancárias livres de ingerências ou ofensas, qualificadas como arbitrárias ou ilegais, de quem quer que seja, inclusive do Estado ou da própria instituição financeira. 3. Entende-se que a igualdade é satisfeita no plano do autogoverno coletivo por meio do pagamento de tributos, na medida da capacidade contributiva do contribuinte, por sua vez vinculado a um Estado soberano comprometido com a satisfação das necessidades coletivas de seu Povo. 4. Verifica-se que o Poder Legislativo não desbordou dos parâmetros constitucionais, ao exercer sua relativa liberdade de conformação da ordem jurídica, na medida em que estabeleceu requisitos objetivos para a requisição de informação pela Administração Tributária às instituições financeiras, assim como manteve o sigilo dos dados a respeito das transações financeiras do contribuinte, observando-se um traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal. 5. A alteração na ordem jurídica promovida pela Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, uma vez que aquela se encerra na atribuição de competência administrativa à Secretaria da Receita Federal, o que evidencia o caráter instrumental da norma em questão. Aplica-se, portanto, o artigo 144, §1º, do Código Tributário Nacional. 6. Fixação de tese em relação ao item “a” do Tema 225 da sistemática da repercussão geral: “O art. 6º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal”. 7. Fixação de tese em relação ao item “b” do Tema 225 da sistemática da repercussão geral: “A Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, tendo em vista o caráter instrumental da norma, nos termos do artigo 144, §1º, do CTN”. 8. Recurso extraordinário a que se nega provimento.

(RE 601314, Relator(a): EDSON FACHIN, Tribunal Pleno, julgado em 24/02/2016, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-198 DIVULG 15-09-2016 PUBLIC 16-09-2016)

Com efeito, prevaleceu o entendimento de que a norma não resulta em quebra de sigilo bancário, mas sim em transferência de sigilo da órbita bancária para a fiscal, ambas protegidas contra o acesso de terceiros. A transferência de informações é feita dos bancos ao Fisco, que tem o dever de preservar o sigilo dos dados, portanto, não há ofensa à Constituição Federal.

Ademais, fora assentado o entendimento segundo o qual a Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, tendo em vista o caráter instrumental da norma, nos termos do artigo 144, §1º, do CTN, não havendo que se falar, ainda, em modificação na apuração do tributo, regularmente constituído na forma prescrita em lei.

Tem-se, pois, que o art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001 e o art. 1º da Lei nº 10.174/2001, que deu nova redação ao § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311/1996, disciplinam o procedimento de fiscalização em si, e não os fatos econômicos investigados, de forma que os procedimentos iniciados ou em curso a partir de janeiro 2001 poderão valer-se dessas informações, inclusive para alcançar fatos geradores pretéritos.

Nesse sentido, é válido trazer à baila o disposto no Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“RICARF”), art. 62, §2, Anexo II, o qual

determina que as decisões definitivas 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 5.869/1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 do CPC/2015, deverão ser reproduzidas pelos Conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Dessa forma, rejeito a preliminar arguida.

### 3. Mérito.

Conforme narrado, trata-se de Auto de Infração lavrado contra o contribuinte acima identificado por omissão de rendimentos auferidos nos anos calendários de 2000 a 2002. A fiscalização concluiu que os valores informados nas Declarações de Rendimentos de Pessoa Física dos anos calendários 2000 a 2002, mediante o confronto com os depósitos bancários e valores comprovadamente recebidos de pessoas físicas e jurídicas, seriam divergentes e assim, lavrou o presente Auto de Infração por omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas e também de pessoas jurídicas conforme demonstrativos anexos.

No tocante ao mérito, o contribuinte repisa, em grande parte, suas alegações de defesa, no sentido de que:

- f. É improcedente o auto de infração ora guereado, no tocante à omissão de rendimentos decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada, por não estar provada a suposta omissão de receita e, mais, por ter ficado evidenciado que ditos depósitos não tiveram qualquer reflexo na composição de seu patrimônio pessoal. Se assim não entender essa Egrégia Corte de Julgamento, que o suposto rendimento decorrente de depósito bancário origem não comprovada, seja fixado no percentual de 20 a 25% do seu montante, pois, como provado, a maior parte dos recursos que transitaram pelas contas correntes do recorrente se prestaram a cobrir custos das intervenções realizadas em seus clientes a título de despesas hospitalares, próteses mamárias e equipe médica.
- g. Incabível a imposição de multa de ofício e multa isolada sobre o mesmo fato gerador.
- h. Incabível a imputação dos juros moratórios calculados com base na Taxa SELIC, bem como não deve haver sua incidência no período compreendido entre a data da interposição da impugnação e o julgamento do feito administrativo fiscal.
- i. Protesta, finalmente, com base no disposto na Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999, Arts. 2º, 3º, III e 69, pela produção de novos argumentos de fato e de direito, provas admitidas em direito, diligências e perícias, se necessárias.

Pois bem. O art. 1º da Lei 7.713, de 22 de dezembro de 1988, determina que os rendimentos e ganhos de capital percebidos por pessoas físicas residentes ou domiciliados no Brasil devem ser tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente.

Nesse sentido, os rendimentos tributáveis, recebidos pelo contribuinte, devem ser espontaneamente oferecidos à tributação na declaração de ajuste anual, sendo que na hipótese de apuração pelo Fisco de omissão de rendimentos sujeitos à tabela progressiva, cabe a adição do valor omitido à base de cálculo do imposto, com a multa de ofício ou ajuste do valor do IRPF a Restituir declarado.

Apesar da veemência das alegações do recorrente, pelo exame dos autos, tenho posicionamento coincidente com o adotado pela DRJ, sobretudo por entender que o sujeito passivo não se desincumbiu do ônus de comprovar suas alegações. É de se ver:

[...] Alega o impugnante que os valores depositados não seriam na totalidade correspondentes a honorários, mas apenas parte, compreendida entre 20% a 25%, o restante seria despesa e tais valores simplesmente teriam transitado em sua conta.

Com relação a esta afirmação, impõe-se apreciar os anexos "A", "B", e juntados à defesa para concluir que tais documentos não são aptos a infirmar o lançamento.

Notadamente, tais anexos trazem declarações preparadas em escritório por uma terceira pessoa e simplesmente levado a assinatura do "sacado" em momento posterior, tanto que em todos eles é veemente a diferença da tinta de caneta não só em tonalidade como em alguns casos com mudança de cor.

É emblemática a situação do documento de fls. 440, anexo B 33, onde a declaração é prestada por Eliana Silva dos Santos, trazendo número de CPF e RG contudo é assinada por Claudionor P. Souza.

Além dos fatos acima, o conteúdo dos anexos não retrata os mesmos pacientes e valores indicados na relação do Termo de Verificação Fiscal, fls. 305/312.

As DIRPF apresentadas pelo contribuinte apresentam valores divergentes daqueles indicados nos tais anexos.

A desídia tributária do contribuinte é muito bem refletida nas planilhas de caixa só com saídas, embora aceitas pela Fiscal, contudo, a alegação do impugnante de ter incorrido em despesas da ordem de 75% a 80% do total dos valores recebidos, caberia registrá-las em Livro-Caixa e comprová-las com documentação idônea, porém, nenhum comprovante das despesas a que se refere foi trazido aos autos. Não há sequer uma única fatura Hospitalar ou prova material de transferência a terceiros.

Diante do exposto, é forçoso concluir que estamos diante de documentação apócrifa, sem nenhum valor probante.

A propósito, o fato de o contribuinte exercer determinada atividade não pode ser aceito como comprovação de que a origem de sua movimentação financeira decorre necessariamente dessa atividade, pela simples razão de que, salvo em situações muito particulares, todo contribuinte exerce alguma atividade.

Em outras palavras, não há como estabelecer o nexos causal entre os valores questionados pela fiscalização e a alegada atividade a qual alega desempenhar. E, ainda que se comprove que o autuado exerça determinada atividade, para afastar a imposição legal deve, de forma individualizada, comprovar as origens dos recursos, seja no sentido da procedência, seja no sentido de causa, para fins de verificação de eventual situação de não tributação.

Ademais, consoante o disposto Código de Processo Civil, as declarações constantes do documento particular, escrito e assinado, ou somente assinado, presumem-se verdadeiras em relação ao signatário. Quando, todavia, contiver declaração de ciência, relativa a determinado fato, o documento particular prova a declaração, mas não o fato declarado, competindo ao interessado em sua veracidade o ônus de provar o fato (art. 408, do CPC).

Em que pese as alegações do recorrente, entendo que não logrou êxito em comprovar, de forma individualizada, a não tributação dos valores questionados pela fiscalização, nem mesmo que se referem a recursos que teriam apenas transitado pelas suas contas correntes e que se prestariam a cobrir custos das intervenções realizadas em seus clientes a título de despesas hospitalares, próteses mamárias e equipe médica. Sequer há nos autos cópia do contrato de prestação de serviços com a estipulação dos honorários médicos, documentação fiscal que ateste o valor das despesas hospitalares ou das próteses mamárias, nem mesmo os comprovantes de eventuais repasses para integrantes de equipe médica, tudo isso em uma relação organizada e coordenada com os depósitos bancários a que se pretende comprovar o nexos causal.

E, ainda, quanto aos valores expressos na planilha acostada aos autos pela autoridade lançadora, cabe destacar que o contribuinte as ignora completamente e não

demonstra, pontualmente, a não tributação dos valores que são objeto de questionamento pela fiscalização, apresentando comprovação suficiente para contrapor a acusação fiscal.

Não há dúvida no sentido de que meros repasses financeiros não podem ser considerados rendimentos do sujeito passivo, contudo, a comprovação deve ser acompanhada da identificação dos recursos correspondentes, objeto de autuação, e não de forma genérica, como pretende o sujeito passivo, ao pleitear que:

[...] o suposto rendimento decorrente de depósito bancário origem não comprovada, seja fixado no percentual de 20 a 25% do seu montante, pois, como provado, a maior parte dos recursos que transitaram pelas contas correntes do recorrente se prestaram a cobrir custos das intervenções realizadas em seus clientes a título de despesas hospitalares, próteses mamárias e equipe médica.

Nesse sentido, meras cópias dos extratos bancários, planilhas elaboradas pelo sujeito passivo e declarações firmadas por terceiros, não se constituem em prova hábil para refutar o lançamento, baseando as alegações no campo das suposições.

Para obter êxito em sua tentativa de afastar a validade dos procedimentos adotados, caberia ao recorrente rebater pontualmente a tabela de lançamento apresentada pela fiscalização, juntando, por exemplo, a comprovação da origem dos valores questionados, pois a mera alegação ampla e genérica, por si só, não traz aos autos nenhum argumento ou prova capaz de descaracterizar o trabalho efetuado pelo Auditor-Fiscal, pelo que persistem os créditos lavrados por intermédio do Auto de Infração em sua plena integralidade.

Certo é que as alegações apresentadas pelo Recorrente devem vir acompanhadas das provas documentais correspondentes, não sendo suficiente juntar uma massa enorme de documentos aleatórios, sem a devida correlação com os fatos geradores tributários. Argumentações com ausência de prova enseja o indeferimento da pretensão, haja vista a impossibilidade de se apurar a veracidade das alegações.

Além disso, o ato de provar não é sinônimo de colocar à disposição do julgador uma massa de documentos, sem a mínima preocupação em correlacioná-los com os fatos questionados pela autoridade tributária, num exercício de ligação entre documento e o fato que se pretende provar. Sobre esse ponto, são esclarecedoras as lições de Fabiana Del Padre Tomé<sup>1</sup>, quando afirma que, “(...) provar algo não significa simplesmente juntar um documento aos autos. É preciso estabelecer relação de implicação entre esse documento e o fato que se pretende provar, fazendo-o com o *animus* de convencimento”.

No mesmo sentido, manifesta-se com precisão Lídia Maria Lopes Rodrigues Ribas, em sua obra *Processo Administrativo Tributário*, Malheiros Editores, 2000, pg. 184/185:

As alegações de defesa que não estiverem acompanhadas de produção das competentes e eficazes provas desfiguram-se e obliteram o arrazoado defensivo, pelo que prospera a exigibilidade fiscal. (...) A parte que não produz prova, convincentemente, dos fatos alegados, sujeita-se às conseqüências do sucumbimento, porque não basta alegar.

Os documentos acostados pelo contribuinte, a meu ver, não são capazes de comprovar a origem e a natureza dos ingressos, pois não são suficientes para o esclarecimento da natureza da operação que deu causa, para fins de verificação quanto à tributação do imposto de renda.

---

<sup>1</sup> TOMÉ, Fabiana Del Padre. *A prova no direito tributário: de acordo com o código de processo civil de 2015*. 4. Ed. Rev. Atual. São Paulo: Noeses, 2016. p. 405.

A propósito, cabe destacar que os recursos financeiros recebidos de pessoas físicas e jurídicas caracterizam, salvo prova em contrário, rendimentos recebidos. A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título.

Restando configurado, através de documentação hábil e idônea, que o contribuinte omitiu rendimentos recebidos, há que se manter a infração tributária imputada ao sujeito passivo. Cabe ao interessado, não ao Fisco, provar a sua suposta condição de não contribuinte para que possa se eximir do pagamento do imposto de renda pessoa física, tendo em vista que são contribuintes todas as pessoas físicas domiciliadas ou residentes no Brasil, titulares de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza, sem distinção de nacionalidade, sexo, idade, estado civil ou profissão.

A propósito, o princípio da verdade material, que rege o Processo Administrativo Fiscal, não afasta a necessidade de prova das alegações de defesa contrárias ao lançamento fiscal. Comprovado que o procedimento fiscal levado a efeito atende às normas regulamentares, não há que se falar em falta de atendimento à verdade material.

O ônus da prova existe, portanto, afetando ambas as partes litigantes. Não cabe a qualquer delas manter-se passiva, apenas alegando fatos que a favorecem, sem carrear provas que os sustentem. Assim, cabe ao Fisco produzir provas que sustentem os lançamentos efetuados, como, ao contribuinte as provas que se contraponham à ação fiscal.

Ademais, cabe pontuar que o litigante deveria ter sido zeloso em guardar documentos para apresentação ao Fisco, até que ocorresse a decadência/prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram (conforme art. 195, parágrafo único do CTN). Deveria, também, compará-los com seus extratos bancários, cheques, ordens de pagamento etc, o que *in casu* não aconteceu. Trata-se, pois, do ônus de munir-se de documentação probatória hábil e idônea de suas atividades.

Para além do exposto, sequer é possível invocar a Súmula 182 do extinto Tribunal Federal de Recursos, que dispunha no sentido de que seria ilegítimo o lançamento do imposto de renda arbitrado com base apenas em extratos ou depósitos bancários, eis que, além de não ser aplicável ao caso dos autos, não serve como parâmetro para decisões a serem proferidas em lançamentos fundados na Lei nº 9.430/96, a qual 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.

Já no tocante à utilização da Taxa SELIC para atualizações e correções dos débitos apurados, sua incidência já foi pacificada, conforme Súmula nº 04, do CARF, *in verbis*:

Súmula CARF nº 4. A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Ademais, sobre a utilização da SELIC no cálculo dos juros de mora, o Supremo Tribunal Federal e o Superior Tribunal de Justiça, sob o rito da repercussão geral (art. 543-B do CPC) e dos recursos repetitivos (art. 543-C do CPC), já pacificaram o entendimento no sentido da constitucionalidade e da legalidade da aplicação da Taxa Selic aos débitos tributários (STF,

Tribunal Pleno, RE 582.461/SP, Rel. Min. GILMAR MENDES, DJ de 18/05/2011 e STJ, Primeira Seção, REsp 879.844/MG, Rel. Min. LUIZ FUX, DJ de 25/11/2009). E, conforme determina o § 2º do art. 62 do Anexo II do atual Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015, a interpretação adotada deve ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF:

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

(...)

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

Para além do exposto, em relação ao inconformismo do recorrente no tocante à fluência dos juros moratórios, entendo que o pleito não encontra amparo legal, pois somente o depósito do montante integral vem previsto pela lei como causa de impedimento da incidência dos juros de mora (artigo 9º, § 4º, da Lei nº 6.830/1980), devendo sua incidência ocorrer desde o vencimento. Aliás, trata-se, ainda, de entendimento sumulado neste Conselho:

Súmula CARF nº 5: São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral.

Já no tocante às arguições de ilegalidade/inconstitucionalidade e ausência de proporcionalidade, oportuno observar que já está sumulado o entendimento segundo o qual falece competência a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da lei tributária:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Tem-se, pois, que não é da competência funcional do órgão julgador administrativo a apreciação de alegações de ilegalidade ou inconstitucionalidade da legislação vigente. A declaração de inconstitucionalidade/ilegalidade de leis ou a ilegalidade de atos administrativos é prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário, outorgada pela própria Constituição Federal, falecendo competência a esta autoridade julgadora, salvo nas hipóteses expressamente excepcionadas no parágrafo primeiro do art. 62 do Anexo II, do RICARF, bem como no art. 26-A, do Decreto nº 70.235/72, não sendo essa a situação em questão.

E, ainda, sobre o pedido de conversão do julgamento em diligência ou perícia, entendo ser desnecessário, tendo em vista que os elementos de prova a favor do recorrente, no caso em análise, poderiam ter sido por ele produzidos, apresentados à fiscalização no curso do procedimento fiscal, ou, então, na fase impugnatória, com a juntada de todos os documentos e o que mais quisesse para sustentar seus argumentos, não podendo o pedido de perícia ser utilizado como forma de postergar a produção probatória, dispensando-o de comprovar suas alegações.

Nesse desiderato, destaco que a conversão do julgamento em diligência ou o pedido de produção de prova pericial não serve para suprir ônus da prova que pertence ao próprio contribuinte, dispensando-o de comprovar suas alegações.

A propósito, na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar a realização de diligências e perícias apenas quando entenda necessárias ao deslinde da controvérsia.

Quanto ao pedido de juntadas de novos documentos, os artigos 15 e 16 do Decreto n.º 70.235, de 1972, são expressos em relação ao momento em que as alegações do recorrente, devidamente acompanhadas dos pertinentes elementos de prova, devem ser apresentadas, ou seja, na impugnação. Portanto, não cabe ao recorrente se valer de pedido de diligência para apresentar provas não trazidas aos autos no momento oportuno, quando esse ônus lhe cabia, por ter operado sua preclusão.

Destaco, ainda, que a apresentação do recurso ocorreu no ano-calendário de 2008 e, até o presente momento, o recorrente não anexou qualquer documento adicional nos autos, tendo tido tempo suficiente para se manifestar, não havendo que se falar em dilação de prazo para a juntada de novos documentos e que, inclusive, deveriam ter sido apresentados quando da impugnação.

Por fim, o recorrente alega a impossibilidade de aplicação concomitante da multa de ofício e multa isolada, eis que, admitindo que de fato houve a falta de recolhimento do carnê-leão, é fato incontroverso que os mesmos rendimentos também foram objeto de lançamento de ofício, isto é, houve a aplicação de duas penalidades sobre a mesma base de cálculo.

Sobre este ponto, entendo que assiste razão ao recorrente, devendo ser aplicado, ao caso concreto, o enunciado da Súmula CARF n.º 147, *in verbis*:

Súmula CARF n.º 147

Somente com a edição da Medida Provisória n.º 351/2007, convertida na Lei n.º 11.488/2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei n.º 9.430/1996, passou a existir a previsão específica de incidência da multa isolada na hipótese de falta de pagamento do carnê-leão (50%), sem prejuízo da penalidade simultânea pelo lançamento de ofício do respectivo rendimento no ajuste anual (75%).

Acórdãos Precedentes: 2401-005.139, 2202-004.088, 2301-005.113, 2201-002.719 e 9202-004.365.

Dessa forma, apenas a partir da vigência da Medida Provisória 351, de 2007 (convertida na Lei 11.488, de 2007) é que se tornou devida a multa isolada pela falta de recolhimento do carnê-leão, sem prejuízo da aplicação, relativamente ao mesmo período, da multa de ofício pela falta de recolhimento ou recolhimento a menor de imposto, apurado no ajuste anual.

Tendo em vista que o presente lançamento diz respeito aos anos-calendário de 2000, 2001 e 2002, cabe destacar que é improcedente a aplicação da multa isolada do carnê-leão em conjunto com a multa de ofício incidente sobre o imposto de renda lançado decorrente de omissão de rendimentos.

## Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para rejeitar a preliminar e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, a fim de excluir do lançamento a multa isolada por falta de recolhimento de carnê-leão, incidente sobre o imposto de renda lançado decorrente de omissão de rendimentos.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite