



Por disposição legal, caracterizam omissão de rendimentos os valores creditados em conta bancária mantida junto à instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos relativos a essas operações, de forma individualizada. Precedentes.

IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ARTIGOS 45 E 55 DO RIR/99.

Não comprovado por meio de documentação hábil e idônea que os rendimentos recebidos no período fiscalizado foram oferecidos à tributação, mesmo após a devida intimação do contribuinte, resta caracterizada a omissão de rendimentos e legítimo o lançamento fiscal.

OMISSÃO. GANHOS DE CAPITAL. PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. ALIENAÇÃO.

Incide o imposto de renda sobre os ganhos de capital auferidos na alienação de quotas de capital relativas a participação societária em pessoa jurídica.

OMISSÃO DE RENDIMENTO. ALUGUEIS.

São tributáveis os rendimentos oriundos da locação de imóveis, e as deduções permitidas pelo art. 14 da Lei nº 7.739/89 carecem de comprovação.

OMISSÃO DE RENDIMENTO. RENDIMENTOS DO TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO.

É fato gerador do imposto de renda da pessoa física o recebimento de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício, recebidos de pessoas físicas e jurídicas.

PERÍCIA E DILIGÊNCIA - DESNECESSIDADE.

O pedido de diligências e/ou perícias pode ser indeferido pelo órgão julgador quando desnecessárias para a solução da lide.

No caso, os documentos imperativos para fazerem prova em favor do contribuinte não são supridos mediante a realização de diligências/perícias, mormente quando diversas já foram realizadas e restaram infrutíferas à pretensão do requerente.

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

Improcede a exigência de multa isolada com base na falta de recolhimento do Imposto Sobre a Renda de Pessoa Física devido a título de carnê-leão, quando cumulada com a multa de ofício decorrente da apuração de omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas, em relação às autuações relativas a períodos anteriores a entrada em vigor da MP nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007.

JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC. APLICAÇÃO SOBRE OS DÉBITOS TRIBUTÁRIOS. MATÉRIA SUMULADA

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. (Súmula CARF nº 4).

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Crédito Tributário Mantido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento em parte ao recurso, para afastar a multa isolada sobre omissão de rendimentos sujeitos ao carnê-leão. Vencido o Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, que votou por negar provimento ao recurso.

LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS - Presidente.

EDUARDO DE SOUZA LEÃO - Relator.

EDITADO EM: 19/02/2015

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: LUIZ EDUARDO DE OLIVEIRA SANTOS (Presidente da turma), MARA EUGENIA BUONANNO CARAMICO, HEITOR DE SOUZA LIMA JUNIOR, EWAN TELES AGUIAR, MARIA CLECI COTI MARTINS e EDUARDO DE SOUZA LEÃO.

## Relatório

Em princípio deve ser ressaltado que a numeração de folhas referidas no presente julgado foi a identificada após a digitalização do processo, transformado em meio eletrônico (arquivo.pdf).

Trata-se de Recurso Voluntário onde o Contribuinte/Recorrente objetiva a reforma do Acórdão de nº 06-17.833 da 4ª Turma da DRJ/CTA (fls. 3.581/3.637), que, por unanimidade de votos, indeferiu o pedido de perícia, rejeitou as preliminares arguidas, e, no mérito, considerou parcialmente procedente o lançamento, mantendo as exigências de R\$ 461.575,17 de imposto, R\$ 346.181,37 de multa de ofício de 75%, e R\$ 58.707,29 de multa exigida isoladamente pelo não recolhimento do carnê-leão, com os acréscimos legais.

No caso, segundo disposto no Auto de Infração de fls. 362/384, o Contribuinte/Recorrente teria cometido as seguintes infrações tributárias:

*“001 - RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS*

*OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS*

*002 - RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS SUJEITOS A CARNÊ- LEÃO*

*OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS*

*003 - RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS SUJEITOS A CARNE-LEÃO*

*OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE ALUGUEIS E ROYALTIES RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS*

*004 - GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS*

*OMISSÃO DE GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS ADQUIRIDOS EM REAIS*

*005 - GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS*

*FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO SOBRE GANHOS DE CAPITAL*

*006 - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA*

*OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS COM ORIGEM NÃO COMPROVADA*

*007 - MULTAS ISOLADAS*

*FALTA DE RECOLHIMENTO DO IRPF DEVIDO A TÍTULO DE CARNÊ-LEÃO*

Os argumentos trazidos na Impugnação foram sintetizados pelo Órgão Julgador *a quo* nos seguintes termos:

“O contribuinte foi cientificado do lançamento em 14/11/2007 (fl. 197), tendo ingressado, em 13/12/2007, por meio de representante (procuração à fl. 290), com a impugnação de fls. 204/287.

Após descrição dos fatos e considerações sobre a fiscalização e o auto de infração, alega *"que a autuação é nula, porque apresenta vícios insanáveis, e também improcedente, devendo ser cancelada, em sua totalidade"*.

Afirma que há vício na notificação do auto de infração, pois foi feita através de envio do documento pelos Correios, com aviso de recebimento, que não foi recebido pelo autuado, e a *"Sra. Auditora tinha condições de realizar pessoalmente a intimação, eis que já havia comparecido à residência do mesmo"*, o que causou cerceamento de defesa, *"pois o prazo para pagamento já havia se escoado quando o impugnante tomou conhecimento do envelope, e do prazo de (30) trinta dias já havia transcorrido a metade"*. Transcreve decisões judiciais que sustentariam o seu entendimento.

Aduz que o auto de infração está baseado em Mandado de Procedimento Fiscal nulo, pois apenas autorizava a fiscalização relativa aos anos-calendário de 2002 e 2003 e foram feitas exigências relativas aos meses de janeiro e fevereiro de 2004, o que torna a exigência eivada de vício insanável.

Argúi que houve falta de observância das normas que regulam a execução de procedimentos fiscais, com o não cumprimento de vários dispositivos da Portaria SRF nº 6.087, de 2005: o artigo 7º, inciso VI, que determina as indicações do endereço e do telefone do chefe do AFRF; o artigo 10, que estabelece a emissão de MPF complementar; e o artigo 12, que prevê o prazo de validade do MPF.

Diz que *"não houve intimação do impugnante para fins de indicação de transferências ou pagamentos de contas, mesmo que com cheques, cheques devolvidos, e resgates de aplicações financeiras, entre outras operações lícitas, e a falta de tal intimação torna nula a autuação"*. Cita decisão administrativa que sustentaria este pleito.

Defende a impossibilidade de utilização de dados e documentos obtidos em processo criminal para fins de lançamento de tributos, apresentando transcrições de decisões judiciais que estariam neste sentido, e tece *"considerações acerca do regime jurídico que protege"* o direito ao sigilo bancário, concluindo tratar-se *"de um direito fundamental resguardado pela Constituição Federal com a cláusula de inviolabilidade — cláusula pétrea"*. Também acrescenta que *"a autoridade administrativa, no caso presente, não demonstrou as condições de indispensabilidade da quebra do sigilo bancário"* e não indicou nenhum dos motivos previstos no artigo 3º do Decreto 3.724, de 2001.

Em face dos vícios apontados, afirma que o auto de infração deve ser considerado nulo, pois não foi feito na forma prescrita em lei, como estabelece o Código Civil, acrescentando que as nulidades não estão sujeitas à prescrição, e, assim, *"os vícios ora apontados devem ser reconhecidos e juntamente com eles os efeitos jurídicos pertinentes, quais sejam, a nulidade completa do procedimento de fiscalização, o que invariavelmente levará ao cancelamento total do Auto de Infração"*.

No mérito, alega que *"após a entrega das declarações de renda nas quais a fiscalização se baseou para lavrar o Auto de Infração, declarou rendimentos e parcelou os valores devidos"* e isso não foi considerado pela fiscalização. Diz que está trazendo os comprovantes de pagamento do parcelamento efetuado e que são suficientes *para justificar os dispêndios indicados no Termo de Verificação Fiscal"*, requerendo *"posterior juntada de outros documentos e planilhas explicativas"*.

Aduz a decadência em relação ao período de 1º de janeiro de 2002 a 14 de novembro de 2002, com supedâneo no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

Também afirma a decadência em relação ao ganhos de capital relativos às alienações das quotas das empresas Nateec Planejamento e Serviços Ltda e Bertho Consultoria e Soluções Ltda, que ocorreram em 23/03/2001 e 02/07/2001, respectivamente, com fulcro no artigo 150, § 4º, e 173, I, do CTN. Caso não acatada a decadência, neste caso, pleiteia a isenção, nos termos do Decreto 1.510, de 1976, que, mesmo tendo sido revogada tal isenção pela Lei 7.713, de 1988, entende ser direito adquirido, transcrevendo decisões administrativa e judicial que estariam neste sentido. Além do mais, diz que a exigência está lastreada no artigo 140 do RIR, e não em lei, e, mesmo que fosse considerado este dispositivo, a tributação deveria ter sido feita como venda à vista.

Em relação às omissões de rendimentos de alugueis, contesta a não consideração das deduções permitidas pelo artigo 14 da Lei 7.739, de 1989. Acrescenta que *"além da ausência das deduções/exclusões, e de intimações para a comprovação da existência de tais despesas e seus valores, a Sra. Auditora simplesmente desconsiderou, neste ponto, a declaração anual de ajuste, em que o impugnante fez todas as declarações de rendimentos a que estava obrigado legalmente. Desconsiderou, também, os pagamentos e parcelamentos efetuados e que vêm sendo honrados pelo impugnante, o que não pode prevalecer, devendo ser cancelado também este ponto do Auto de Infração"*.

No que tange às omissões de rendimentos do trabalho, recebidos de pessoas físicas e jurídicas, diz que são valores recebidos pela pessoa jurídica Bertholdo & Costa Advogados Associados, oriundos de *"reembolso e/ou adiantamento para despesas/custas, bem como pagamento de honorários advocatícios"*, não pertencendo à sua pessoa física.

Alega, no que tange às omissões de rendimentos referentes aos rendimentos do trabalho e aos depósitos bancários sem justificação de origem, que "*o contexto fático do caso presente, em que o impugnante presta serviços de advocacia por pessoa jurídica – sociedade de advogados -, o que é admitido pela legislação federal, a Sra. Auditora fiscal deveria, então, ter efetuado a equiparação do autuado à pessoa jurídica (sociedade de advogados BERTHOLDO & COSTA ADVOGADOS ASSOCIADOS), verificado se os valores exigidos foram ou não oferecidos à tributação na pessoa jurídica, e, se por acaso lá não estiveram tributados, aí sim poderia exigir os tributos que entendesse devidos, mas, calculando-os segundo os regimes de pessoa jurídica aplicáveis, efetuando todas as exclusões e deduções necessárias e permitidas, e não simplesmente tributar valores na pessoa física, e de apenas um dos sócios, como o fez no caso presente*". Contesta a eventual objeção à equiparação suscitada pelo parágrafo 2º do artigo 150, do RIR, por reputa-lo ilegal, uma vez que extrapola o artigo 2º do Decreto-Lei nº 1.706, de 23 de outubro de 1979. Transcreve decisões administrativas para alicerçar seu pleito.

Afirma que, apesar da alteração contratual da empresa Bertholdo & Costa Advogados Associados ter sido formalizada apenas em 2003, já existia de fato em janeiro de 2002, devendo ser os rendimentos ser considerados da pessoa jurídica desde esta data. Se assim não for acatado, "*é imperioso cancelar a exigência na pessoa física a partir de maio de 2003, data da alteração do contrato social*". Enumera clientes da pessoa jurídica mencionada-e-diz que foram considerados como clientes da pessoa jurídica. Aduz a legalidade da prestação de serviços de advocacia por meio de sociedade civil e "*que não há lei obrigando as pessoas, físicas ou jurídicas, a depositarem, em contas correntes bancárias, seus recebimentos. E se as mesmas efetuarem depósitos, por livre opção, não há lei obrigando que tais sejam efetuados em contas correntes bancárias de sua própria e/ou exclusiva titularidade*". Conclui que "*nunca houve, nem existe atualmente, obrigatoriedade de que recebimentos de pessoa jurídica, no caso, BERTHOLDO & COSTA ADVOGADOS ASSOCIADOS, fossem depositados em conta corrente bancária e de sua própria e exclusiva titularidade, nada havendo de contrário à lei que depósitos de tais valores fossem feitos em contas correntes dos seus sócios*".

Diz que é indevida a tributação dos rendimentos do trabalho, sem vínculo empregatício, porque não correspondem tais valores, em sua totalidade, a rendimentos. São despesas/custas que foram antecipadas ou reembolsadas pelos clientes. Afirma que a legislação permite a dedução de todas as despesas por meio do livro caixa e que, "*na prestação de contas, os originais dos comprovantes das despesas são enviados aos clientes, não existindo imposição legal de qualquer natureza que obrigue pessoas físicas ou jurídicas prestadoras de serviços a manterem, em arquivo, cópias ou originais de despesas suportadas em favor dos tomadores*". Defende ainda, com fulcro no artigo 6º do Código de Processo Civil, que somente o tomador dos serviços pode questionar o seu valor, sendo vedado à fiscalização tributária exigir comprovações quanto aos pagamentos desses serviços. Informa que "*os próprios depositantes dos valores confirmaram que depositaram, em contas correntes bancárias, valores a título de reembolso de despesas e/ou pagamento de honorários advocatícios ao escritório, pessoa jurídica, do qual o impugnante é sócio, nada existindo que possa invalidar tais declarações*". Diz que tais valores já foram oferecidos à tributação pela pessoa jurídica, Bertholdo & Costa Advogados Associados, e que está apresentando cópias e extratos de movimentação processual dos processos que a pessoa jurídica patrocinou, enumerando os clientes.

Acrescenta que as petições evidenciam que o patrocinador da causa era efetivamente o escritório de advocacia e não os sócios pessoas físicas e a análise dos valores pagos pelo representante da empresa SIMBAL, Sr. Adriano Romera, bem como suas declarações, demonstram que apesar de depositados na conta corrente do impugnante, tais valores pertenciam à pessoa jurídica. Com relação aos valores recebidos do Sr. Renato Ribas Vaz, requer a juntada posterior de documentos e oferecimento de razões.

Alega que por ocasião da fiscalização estava impossibilitado de apresentar documentos que comprovavam ser os rendimentos pertencentes à pessoa jurídica porque *"foram retidos pelo outro sócio da empresa (cópia do boletim de ocorrência em anexo), que evadiu-se para o Canadá e, inclusive, é parte contrária do impugnante em processo judicial no qual se discute, entre outras questões, a administração da empresa"*. Acrescenta que, apesar disso, *"era possível à fiscalização verificar, pelo lucro real da sociedade, eventuais diferenças tributáveis na pessoa jurídica, efetuando, inclusive, na determinação da base de cálculo, com as exclusões e deduções legalmente permitidas, mas tal providência não foi tomada, em total desrespeito aos direitos do impugnante"*. Afirma que está comprovando que foi a pessoa jurídica Bertholdo & Costa Advogados Associados que prestou serviços a Ariani Missiato, Adriano Romera, Sidney Belini, Osvaldo Zaguine, Trans Orsi Transportes e Transportes Dalçóquio, repetindo que ela existia de fato desde antes de 2002. Acrescenta que o artigo 6º, § 6º, da Lei 8.021, de 1990, determina que deve ser feito o arbitramento mais benéfico ao contribuinte, que no caso é na pessoa jurídica e, para que esse arbitramento pudesse ser feito na pessoa do impugnante, deveria ter sido comprovada a existência de sinais exteriores de riqueza incompatíveis com a renda disponível.

Contesta a multa por falta de recolhimento do carnê-leão, reiterando que os rendimentos não lhe pertencem, mas à pessoa jurídica Bertholdo & Costa Advogados Associados. Não fora por isso, os pagamentos feitos pelo Sr. Adriano Romera o foram na qualidade de representante legal da empresa Simbal Soc. Industrial Móveis Banrom Ltda, não sendo exigível o recolhimento a título de carnê-leão. Também não pode ser exigido o recolhimento em relação aos rendimentos de aluguel, pois foram recebidos das pessoas jurídicas Imobiliária Regional Empreendimentos Imobiliários Ltda e Via Appia Assessoria Imobiliária Ltda.

Quanto as omissões de rendimentos decorrentes de depósitos bancários sem origem justificada, cita o princípio da legalidade e diz inexistir lei *"obrigando as pessoas a depositarem em contas correntes bancárias seus recebimentos, nem há obrigatoriedade de depositar recebimentos de qualquer natureza em conta corrente bancária de titularidade do 'proprietário' do dinheiro"*. Aduz que apesar de alguns depósitos *"estarem detalhadamente identificados, foram considerados de 'origem não comprovada'"*, citando, exemplificativamente, os efetuados pelo Sr. José Eduardo de Andrade Vieira, que confirmou à fiscalização serem relativos a ressarcimento de despesas. Agrega que tais depósitos não poderiam ser simplesmente considerados omissão de receitas porque não houve intimação específica para que fossem justificados e, independente disso, a autoridade fiscal *"verificou, junto ao próprio depositante dos valores, a origem de tais depósitos, e lhe foi dito que se referiam a ressarcimento de despesas"*. Diz que tal depositante é cliente de Bertholdo & Costa Advogados Associados e *"várias foram as atuações jurídicas em seu favor, pessoal e de empresas das quais é ou foi sócio"* e *"pela análise do valor envolvido nas demandas e da sua complexidade (ações de*

*indenização em decorrência da intervenção do Banco Central no Banco Bamerindus), verifica-se que os depósitos efetuados pelo cliente, em contas correntes bancárias, são compatíveis com as respectivas custas e despesas processuais". Acrescenta que esta situação ocorreu com outros clientes da pessoa jurídica Bertholdo & Costa, cujas comprovações não puderam ser juntadas porque estão, indevidamente em poder do outro sócio, como já explicado. Entende que as provas trazidas aos autos são suficientes para o cancelamento da autuação, não sendo sustentável a inversão legal do ônus da prova. Diz que o depósito de valores pertencentes à pessoa jurídica em sua conta corrente "não é, por si só, comprobatório de que o impugnante, ou a pessoa jurídica da qual é sócio, tenha auferido rendimentos tributáveis além dos que foram oferecidos a tributação".*

Alega que a autuação dos depósitos bancários baseou-se em meras presunções, não tendo a autoridade administrativa investigado de ofício a verdade dos fatos e usado de dois pesos e duas medidas em relação aos rendimentos recebidos de Indústrias Langer Ltda (fl. 03 do termo de verificação fiscal). Afirma que o ônus da prova é do Fisco e este não a fez. Assevera que "além dos depósitos bancários necessitarem de averiguação e confrontação com situações que constituam fato gerador do imposto sobre a renda, ao Fisco é exigido, na cobrança de tributos, que comprove sinais exteriores de riqueza, caracterizados por gastos incompatíveis com a renda disponível". Cita decisão administrativa.

Argúi que, no caso de não serem acatados os argumentos já expostos, "deve ser aplicado ao presente feito o entendimento do Poder Judiciário, no sentido de que, em caso de omissão de receitas, não se pode considerar como lucro 100% dos valores considerados omitidos, mas apenas 50%", e cita decisão judicial que sustentaria este entendimento.

Com fulcro na doutrina, alega a ausência de provas, "uma vez que o arbitramento realizado não demonstra os fatos geradores ocorridos, sendo que em momento algum foram feitas as provas correspondentes,- as quais são obrigatórias" e a fiscalização não poderia desclassificar as declarações do impugnante/contribuinte, nem desconsiderar a existência da pessoa jurídica, já que a competência para isso estaria na seara do Poder Judiciário.

Repete que não é possível a imputação de omissão de receitas quando não houver prova, pelo Fisco, de sinais exteriores de riqueza, transcrevendo decisão administrativa e discorrendo longamente sobre presunção e a impossibilidade de sua utilização pelo Fisco.

Contesta a aplicação da multa de ofício de 75%, afirmando que comprovou a nulidade do lançamento e improcedência dos valores exigidos. Considera tal percentual elevado, não cabendo exigi-la na ausência de provas da ocorrência do fato gerador de tributos, enumerando vários princípios que norteariam e limitariam a imposição de multas fiscais e discorrendo sobre as espécies de multas fiscais. Alega

que a multa aplicada tem evidente efeito confiscatório, transcrevendo doutrina e decisões judiciais.

Também alega que tal multa, e a cobrança do próprio tributo, nos valores indicados pela fiscalização, violam os princípios da capacidade contributiva, do não uso de tributos com efeito confiscatório e da isonomia.

Contesta a cobrança de juros de mora com aplicação da taxa SELIC, afirmando-a inconstitucional e ilegal.

Requer a juntada posterior de documentos e planilhas e a produção de prova pericial visando a análise da documentação fiscal e contábil da pessoa jurídica a que deve ser o impugnante equiparado e enumera os quesitos que pretende ver respondidos, indicando assistente técnico. Afirma que o pedido se justifica porque, *"em razão do pouco tempo que teve para elaborar a defesa – já que não foi pessoalmente intimado, nem recebeu, pessoalmente, o AR -, não tendo sido possível reunir toda a documentação"*.

Por fim, pede que seja reconhecida a nulidade da autuação e seus efeitos, ou sua improcedência, total ou parcial, nos termos da impugnação, bem como requer a juntada posterior de documentos e a realização da prova pericial." (fls. 3585/3597).

Atentando aos argumentos de defesa, a 4ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal em Curitiba (PR) proferiu decisão que restou assim ementada:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2003, 2004, 2005

#### DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas e as judiciais, não 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 àquela objeto da decisão.

#### MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. VÍCIOS. INEXISTÊNCIA.

O Mandado de Procedimento Fiscal – MPF é instrumento de controle administrativo e eventuais falhas ou vícios na sua emissão ou prorrogação, que não ocorreram no caso, não podem ensejar a nulidade do lançamento.

#### INTIMAÇÃO POR VIA POSTAL OU PESSOAL. ORDEM DE PREFERÊNCIA. INEXISTÊNCIA.

Não há ordem de preferência entre as intimações por via postal e pessoal, cabendo à Administração Tributária, de forma discricionária, eleger aquela que seja mais conveniente e oportuna.

#### SIGILO BANCÁRIO. DECISÃO JUDICIAL.

O questionamento sobre decisão judicial que determinou a quebra do sigilo bancário para fins fiscais é matéria fora da competência da autoridade administrativa encarregada de julgamento do contencioso administrativo, a quem cabe somente obedecê-la e fazer cumprir.

#### DECADÊNCIA. RENDIMENTOS SUJEITOS À DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL.

O fato gerador do imposto de renda em relação aos rendimentos sujeitos à declaração de ajuste anual ocorre em 31 de dezembro; quando não declarados, para efeito de lançamento de ofício, o termo inicial do prazo decadencial é contado do primeiro dia do exercício seguinte ao que poderia o fisco ter feito o lançamento (CTN, art. 173, I).

#### PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PROVA. MOMENTO DE APRESENTAÇÃO.

Nos termos do artigo 16 do Decreto nº 70.235, de 1972, cumpre ao contribuinte instruir a peça impugnatória com todos os documentos em que se fundamentar e que comprovem as alegações de defesa, precluindo o direito de fazê-lo em data posterior.

#### PEDIDO DE PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.

E desnecessária a perícia que objetiva responder a questões que não dependem de conhecimento técnico especializado não dominado pela autoridade julgadora.

#### OMISSÃO. GANHOS DE CAPITAL. PARTICIPAÇÃO SOCIETÁRIA. ALIENAÇÃO.

Incide o imposto de renda sobre os ganhos de capital auferidos na alienação de quotas de capital relativas a participação societária em pessoa jurídica.

#### OMISSÃO DE RENDIMENTO. ALUGUEIS.

São tributáveis os rendimentos oriundos da locação de imóveis.

#### OMISSÃO DE RENDIMENTO. RENDIMENTOS DO TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO.

E fato gerador do imposto de renda da pessoa física o auferimento de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício, recebidos de pessoas físicas e jurídicas.

OMISSÃO DE RENDIMENTO. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS - ARTIGO 42 DA LEI Nº 9.430 de 1996.

A presunção legal de omissão de receitas, prevista no art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza o lançamento com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo.

MULTA DE OFÍCIO. APLICAÇÃO.

A multa de ofício é devida em face da infração às regras instituídas pelo Direito Fiscal, possui previsão legal e aplica-se na cobrança de imposto suplementar, por falta de declaração ou declaração inexata, independentemente da gravidade da infração, má-fé ou intenção do contribuinte, sendo que a mera inadimplência verificada em procedimento de ofício supedâneo à sua exigência.

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO CARNÊ-LEÃO.

Incide a multa de ofício isolada sobre o não recolhimento do imposto devido a título de carnê-leão, cujos rendimentos não foram declarados.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

Os tributos e contribuições sociais não pagos até o seu vencimento, com fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/1995, serão acrescidos, desde o seu vencimento, na via administrativa ou judicial, de juros de mora equivalentes, a partir de 01/04/1995, à taxa referencial do Selic para títulos federais.

Lançamento Procedente em Parte”

No caso, o julgado proferido apenas admitiu justificado o depósito de R\$ 71,00, do dia 28/03/2003, tratando-se de ressarcimento de despesas recebidas do Sr. José Eduardo Vieira, nos termos dos documentos de fls. 3393/3397, que guardam compatibilidade com o alegado pelo Contribuinte.

No Recurso Voluntário disposto às fls. 3647/3819, o Recorrente repisou suas argumentações de Defesa, objetivando seu provimento para que seja:

- determinada a suspensão de tramitação deste feito administrativo, até trânsito em julgado dos autos do Mandado de Segurança no 2007.70.00003708-1;

- determinado o retorno dos autos à origem para que lá seja realizada a produção de provas, indevidamente indeferida pela r. decisão ora recorrida.

- caso não sejam atendidos os requerimentos anteriores, pede que seja reconhecida as nulidades apontadas, e/ou as razões de mérito que demonstram e comprovam a improcedência da autuação, reformando-se a r. decisão ora recorrida, para cancelar, total ou parcialmente, o Auto de Infração e seus efeitos.

Ao final ainda requereu a juntada posterior de documentos e a intimação da sua representante que pretende realizar sustentação oral por ocasião do julgamento.

Distribuído o feito para nossa Relatoria, coloco em pauta para julgamento.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Relator EDUARDO DE SOUZA LEÃO

O recurso atende os requisitos de admissibilidade.

Em princípio, conforme se verifica nos autos, importa salientar que na Impugnação e no Recurso Voluntário em julgamento, o Contribuinte/Recorrente se esforça em arguir irregularidades no procedimento fiscal, em razão de ter sido notificado do Auto de Infração pelos Correios; não haver autorização para a fiscalização do ano de 2004; não constar o endereço e número do telefone do chefe da Autoridade Fiscal no Mandado de Procedimento Fiscal; não haver intimação para indicação de movimentação financeira; e impossibilidade de utilização dos dados obtidos em processo criminal, em especial informações bancárias, fatos que supostamente importariam em violação ao seu direito de defesa e em nulidade do procedimento.

Contudo, ao contrário do alegado, existe Mandado de Procedimento Fiscal Complementar autorizando a fiscalização dos períodos de 2004 (fl. 4), assim como no MPF

inaugural (fl. 02) já consta o nome, endereço e telefone do Auditor Fiscal da Receita Federal, Chefe de Fiscalização, responsável pelo procedimento fiscal.

Além disto, desde o Termo de Início de Fiscalização (fls. 48/50) que o Contribuinte foi intimado para comprovar, com apresentação de documentação hábil e idônea, a origem dos recursos depositados nas contas mantidas em instituições financeiras, não prevalecendo quaisquer das alegativas do Recorrente.

A bem da verdade, após o Contribuinte/Recorrente ter tomado ciência do Auto de Infração, foi-lhe dado amplo acesso ao feito, onde pôde obter conhecimento de todos os fatos que lhes foram imputados e em quais circunstâncias, assim como teve livre acesso ao feito, tendo ainda sido diversas vezes intimado para comprovação de suas teses jurídicas de defesa.

Em casos como este, em que é dado ao contribuinte amplo conhecimento dos fatos, assim como acesso aos autos e tempo admissível para comprovar suas alegações de defesa, sendo-lhe garantido o prazo legal para apresentação de impugnação, é cediço o entendimento deste Conselho no sentido da inocorrência do cerceamento de defesa. Neste sentido:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Ano-calendário: 2005

**NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.**

Seguidas todas as formalidades legalmente exigidas e lavrado auto de infração claro que não impossibilite a compreensão da infração imputada, não há que se falar em cerceamento de defesa.

**DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.**

A diligência é medida excepcional, que deve ser deferida somente quando demonstrada pelo requerente a necessidade, o cabimento e os quesitos necessários a sua realização.

**IRPF - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - OMISSÃO DE RENDIMENTOS**

Presume-se a omissão de rendimentos sempre que o titular de conta bancária, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em suas contas de depósito ou de investimento (art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996).

EXAÇÃO CONFISCATÓRIA. APLICAÇÃO DE SELIC. INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2. SÚMULA CARF Nº 4.

Arguição de confisco, inaplicabilidade da Taxa SELIC e demais pontos que demandem a declaração de inconstitucionalidade de dispositivo vigente e válido não cabem a este Conselho.

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

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.

Recurso Voluntário não provido”

(Acórdão nº 2202-002.278, Processo 10640.004075/2008-43, Relator Cons. RAFAEL PANDOLFO, 2ª TO / 2ª CÂMARA / 2ª SEJUL/CARF/MF, Data de Publicação: 12/07/2013)

Sobre a possibilidade de afronta ao direito de defesa, importa destacar que o Auto de Infração combatido se revestiu de todas as formalidades legais previstas pelo art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, com as alterações introduzidas posteriormente.

E nesse ponto, destaque-se, por relevante, que os fundamentos fáticos e legais utilizados pela autoridade fiscal para efetuar o lançamento em apreço, estão todos expressos na peça de autuação, não havendo que se cogitar em ofensa ao direito de defesa, diante da narração fática e jurídica posta no Auto de Infração, devidamente motivado, em respeito as disposições do Decreto nº 70.235/72.

Assim, não se vislumbra vício que enseje a nulidade pretendida pela Recorrente, razão pela qual rejeito a preliminar de nulidade suscitada. Neste sentido inclusive já se posicionou esta Corte Tributária:

“ARGUIÇÃO DE NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO.

Demonstrado que não houve qualquer violação ao disposto nos artigos 10 e 11 do Decreto nº 70.235/72, que regulamenta o Processo Administrativo Fiscal - PAF, assim como ao disposto no artigo 142 do Código Tributário Nacional - CTN, não cabe a arguição de nulidade do lançamento, ou do procedimento fiscal que lhe deu origem.

**CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NÃO OCORRÊNCIA.**

Caracterizado nos autos que o contribuinte teve ampla oportunidade, tanto durante a fase procedimental, quanto na fase litigiosa, de se manifestar e apresentar a documentação solicitada e tudo o que mais pretendesse, é de se afastar as alegações de cerceamento do direito à ampla defesa e ao contraditório.

(...)

Recurso Voluntário Negado”

(Processo nº 13855.720203/2009-53, Acórdão Nº 2801-003.285, Relator Conselheiro CARLOS CESAR QUADROS PIERRE, 1ª TE / 2ª SEJUL / CARF/MF).

De fato, não padece de nulidade o Lançamento Fiscal que seja lavrado por autoridade competente, com observância ao art. 142 do CTN e ao art. 10 do Decreto nº 70.235/72, contendo a descrição dos fatos e enquadramentos legais, permitindo ao contribuinte o pleno exercício do direito de defesa, mormente quando se constata que o mesmo conhece a matéria fática e legal e exerceu, plenamente, o seu direito de defesa, conforme se afere nos argumentos colacionados na Impugnação e no Recurso Voluntário.

E não se pode olvidar que todos os preceitos constitucionais e legais referentes a ampla defesa e ao contraditório, inclusive quanto à informação por intimação do interessado/contribuinte, foram devidamente observados no feito, tendo a Fiscalização, inclusive, realizado diversas diligências no sentido de apurar toda a verdade material, não configurando qualquer ilegalidade o simples infortúnio do Contribuinte/Recorrente ser examinado quanto a determinados períodos fiscais.

Quanto às alegativas trazidas na Impugnação e no Recurso sobre a nulidade do feito, pelo singelo fato do Contribuinte/Recorrente ter sido intimado pelos Correios do crédito tributário lançado no Auto de Infração, não se verifica qualquer irregularidade, diante da expressa previsão legal:

*“Art. 23. Far-se-á a intimação:*

*(...)*

*II - por via postal, telegráfica ou por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)*

*(...)*

*§ 3º Os meios de intimação previstos nos incisos do caput deste artigo não estão sujeitos a ordem de preferência. (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)”*

Nesses termos a suposta ordem preferencial de intimação figura completamente afastada nos termos do § 3º do citado art. 23 do Decreto nº 70.235/72. Vejamos ainda algumas recentes manifestações deste CARF sobre a matéria:

“ATOS PROCESSUAIS. INTIMAÇÃO. HIPÓTESES LEGAIS. ART. 23 DO DECRETO Nº 70.235/72.

As intimações dos Atos Processuais devem ser feitas de maneira pessoal, pelo autor do procedimento, como também por via postal ou por meio eletrônico, com prova de recebimento, no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo, assim considerado, respectivamente, o endereço postal por ele fornecido, para fins cadastrais, à administração tributária, ou o endereço eletrônico atribuído pela administração tributária ao Sujeito Passivo, desde que por este autorizado, a teor dos incisos I, II e III, do art. 23 do Decreto nº 70.235/72, inexistindo ordem de preferência.”

(Acórdão nº 2302-003.451, Processo nº 15586.720513/2012-16, Relator Cons. ARLINDO DA COSTA E SILVA, 2ª TO/ 3ª CÂMARA/ 2ª SEJUL/ CARF/MF, Data de Publicação: 10/10/2014);

“PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ATOS PROCESSUAIS. INTIMAÇÃO. ART. 23 DO DECRETO nº 70.235/72

As intimações podem ser feitas via postal, com prova de recebimento, no domicílio tributário eleito pelo sujeito passivo, assim considerado o endereço postal por ele fornecido, para fins cadastrais, à administração tributária, ou pessoal, pelo autor do procedimento ou por agente do órgão preparador, na repartição ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar. Os meios de intimação previstos art. 23 do Decreto nº 70.235/72 não estão sujeitos a ordem de preferência.”

(Acórdão nº 2302-003.429, Processo nº 13830.721190/2013-02, Relator Cons. ARLINDO DA COSTA E SILVA, 2ª TO/ 3ª CÂMARA/ 2ª SEJUL/ CARF/MF, Data de Publicação: 10/10/2014).

Avulta do ordenamento jurídico em vigor e dos precedentes transcritos a possibilidade do contribuinte ser intimado por via postal – foi o que ocorreu, inexistindo ordem de preferência. Portanto, não pode haver dúvida da regularidade da intimação do Recorrente na conclusão do procedimento fiscal, atendendo aos termos do art. 23 do Decreto nº 70.235/72.

Sobre a alegação de decadência em relação aos fatos ocorridos no período de 1º de janeiro de 2002 a 14 de novembro de 2002, não se pode olvidar que o IRPF é tributo sujeito ao regime denominado lançamento por homologação.

Entregue a Declaração de Ajuste Anual, antecipado pagamento, mesmo que parcial, e inexistindo dolo, fraude ou simulação, o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário é de cinco anos contados do fato gerador – que se perfaz em 31 de dezembro de cada ano (Súmula nº 38 do CARF) –, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN.

Não havendo pagamento ou evidenciada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação por parte do contribuinte, o prazo decadencial deve ser apurado conforme prevê o inc. I do art. 173, do CTN.

Ocorre que, no caso em questão, o Auto de Infração exige o pagamento do imposto complementar de IRPF relativo ao exercício de 2003, ano-calendário 2002, em razão da omissão de rendimentos provenientes de ganhos de capital, rendimentos recebidos de alugueis e de trabalho sem vínculo empregatício, e o contribuinte tomou ciência da exigência fiscal desde o dia 14/11/2007 (fls. 394 dos autos), tanto assim que apresentou sua Impugnação em 13/12/2007 (fls. 409).

Neste caso, descabe falar em decadência do direito de o Fisco constituir o respectivo crédito tributário, qualquer que seja a data a ser considerada de início da contagem do prazo decadencial, porquanto não ultrapassado o lapso temporal de cinco anos estabelecido na legislação em vigor (§ 4º do art. 150 e no art. 173, ambos do CTN).

A verdade que todas as alegativas do Recorrente não conseguem superar, é que os rendimentos questionados pela Fiscalização não foram lançados à tributação, e não houve defesa satisfatória sustentando a legitimidade de tal procedimento.

Além disso, as alegativas trazidas no Recurso quanto a supostamente existirem alguns valores e documentações que deveriam ser observados, carecem de efetividade, porquanto sequer indicado algum exemplo contundente durante todo o procedimento fiscal, não havendo como serem considerados.

No caso, avultam dos autos, mais discricionariamente relatado no Termo de Verificação Fiscal de fls. 296/322 e Planilha de fls. 324/334, que o Contribuinte/Recorrente foi intimado para comprovar, com documentação hábil e idônea, a origem dos recursos depositados em suas contas bancárias ocorridas no período de 2002 a fevereiro de 2004, conforme extratos obtidos em face de Decisão Judicial (fls. 40/42).

Diante da ausência de qualquer resposta plausível do Fiscalizado, é que foram emitidas solicitações de informações para os bancos (Anexo 1 – fls. 3830/4044) e em

seguida para diversas pessoas físicas e jurídicas (Anexos II, III, IV e V – fls. 4045/5522), restando obtidas as respostas que fundamentaram a conclusão fiscal.

Considerando a documentação conseguida e os resultados das diligências promovidas, resguardados os valores não alcançados pela tributação, foi que a Fiscalização lavrou o Auto de Infração de fls. 362/384, considerando ter havido omissão caracterizada por:

*“001 - RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS*

*OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS*

*002 - RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS SUJEITOS A CARNÊ- LEÃO*

*OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS*

*003 - RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS SUJEITOS A CARNE-LEÃO*

*OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE ALUGUEIS E ROYALTIES RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS*

*004 - GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS*

*OMISSÃO DE GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS ADQUIRIDOS EM REAIS*

*005 - GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS*

*FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO SOBRE GANHOS DE CAPITAL*

*006 - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA*

*OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR  
DEPÓSITOS BANCÁRIOS COM ORIGEM NÃO  
COMPROVADA”*

Diante do esborço fático, as alegações de nulidade do procedimento fiscal em razão de suposta afronta a preceito constitucional, por conta de violação ao sigilo bancário do Contribuinte/Recorrente, não merecem acolhimento.

Ora, a verdade é que o Contribuinte/Recorrente foi devidamente intimado a prestar esclarecimentos em diversos momentos do procedimento fiscal, tendo se recusado a colaborar com a fiscalização tributária. E mesmo quanto restou autuado, tendo prazo suficiente para apresentação de defesa, em nenhum momento o Recorrente apresentou qualquer documento visando justificar o montante dos valores depositados em suas contas bancárias.

Nesse sentido, não se pode coibir o desenvolvimento da atividade administrativa, sob pena de impedir a fiscalização tributária de cumprir sua função institucional (art. 142 do CTN), ainda mais diante da previsão legal expressa autorizando o exame de informações bancárias em caso de procedimento fiscal. De fato, nos termos da Lei Complementar nº 105/2001:

*“Art. 6º As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.*

*Parágrafo único. O resultado dos exames, as informações e os documentos a que se refere este artigo serão conservados em sigilo, observada a legislação tributária.”*

Avulta do comando legal transcrito a possibilidade de transferência do sigilo bancário da instituição financeira para a administração tributária. Este inclusive é o entendimento expresso recentemente neste CARF:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF  
Exercício: 2007

**TRANSFERÊNCIA DE SIGILO BANCÁRIO. PREVISÃO NA LEI  
COMPLEMENTAR Nº 105/2001. POSSIBILIDADE. A Lei Complementar**

nº 105/2001 permite a transferência do sigilo bancário às autoridades e agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ARTIGO 42 DA LEI Nº 9.430, DE 1996. A presunção legal de omissão de rendimentos, prevista no art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza o lançamento com base em depósitos bancários para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

MULTA AGRAVADA. O agravamento da multa de ofício em razão do não atendimento à intimação para prestar esclarecimentos não se aplica nos casos em que a omissão do contribuinte já tenha consequências específicas previstas na legislação. Preliminar rejeitada.

Recurso provido em parte. (Acórdão nº 2202-002.842, Processo nº 10675.720742/2011-37, Relator Cons. MARCO AURELIO DE OLIVEIRA BARBOSA, 2ª TO/ 2ª CÂMARA/ 2ª SEJUL/CARF/MF, Data de Publicação: 28/11/2014).

Vale destacar que o Decreto nº 3.724/2001, regulamentando a ordem do art. 6º da Lei Complementar nº 105/2001, estabeleceu procedimentos para o acesso às informações financeiras dos contribuintes, assim dispostos com texto vigente na época do lançamento fiscal (Redação dada pelo Decreto nº 6.104, de 2007):

*“Art. 2º omissis.*

*(...)*

*§ 5º A Secretaria da Receita Federal do Brasil, por intermédio de servidor ocupante do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, somente poderá examinar informações relativas a terceiros, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras e de entidades a elas equiparadas, inclusive os referentes a contas de depósitos e de aplicações financeiras, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis.*

*§ 6º A Secretaria da Receita Federal do Brasil, por intermédio de seus administradores, garantirá o pleno e inviolável exercício*

*das atribuições do Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pela execução do procedimento fiscal.*

*Art. 3º Os exames referidos no § 5º do art. 2º somente serão considerados indispensáveis nas seguintes hipóteses:*

*(...)*

*VII - previstas no art. 33 da Lei nº 9.430, de 1996;*

*(...)*

*Art. 4º Poderão requisitar as informações referidas no § 5º do art. 2º as autoridades competentes para expedir o MPF.*

*§ 1º A requisição referida neste artigo será formalizada mediante documento denominado Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira (RMF) e será dirigida, conforme o caso, ao:*

*I - Presidente do Banco Central do Brasil, ou a seu preposto;*

*II - Presidente da Comissão de Valores Mobiliários, ou a seu preposto;*

*III - presidente de instituição financeira, ou entidade a ela equiparada, ou a seu preposto;*

*IV - gerente de agência.*

*§ 2º A RMF será precedida de intimação ao sujeito passivo para apresentação de informações sobre movimentação financeira, necessárias à execução do MPF.”*

Por sua vez, a Lei nº 9.430/96, já determinava:

*“Art. 33. A Secretaria da Receita Federal pode determinar regime especial para cumprimento de obrigações, pelo sujeito passivo, nas seguintes hipóteses:*

*I - embaraço à fiscalização, caracterizado pela negativa não justificada de exibição de livros e documentos em que se assente a escrituração das atividades do sujeito passivo, bem como pelo não fornecimento de informações sobre bens, movimentação financeira, negócio ou atividade, próprios ou de terceiros, quando intimado, e demais hipóteses que autorizam a requisição*

*do auxílio da força pública, nos termos do art. 200 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966;”*

No caso em questão, vale ressaltar que existe expressa autorização judicial (fls. 40/42) modo pelo qual não há de se falar em quebra de sigilo bancário. Neste sentido:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Ano-calendário: 1997

SIGILO BANCÁRIO. AUTORIZAÇÃO JUDICIAL.

Sigilo bancário não pode ser oposto quando há decisão judicial que autorizou a quebra.

IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ÔNUS DA PROVA. ART. 42 DA LEI Nº 9.430/96. SÚMULA CARF Nº 26.

O extrato bancário é prova suficiente para a fiscalização efetuar lançamento com base em omissão de rendimentos. O ônus da prova cabe ao contribuinte que deve justificar e comprovar a causa dos depósitos em conta bancária.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. SÚMULAS CARF Nº 2 e 4.

A taxa SELIC é o índice utilizado para cálculo dos juros de mora dos créditos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal vencidos e não pagos. Não compete ao CARF se pronunciar acerca de inconstitucionalidade de lei tributária.”

(Acórdão nº 2201-002.335, Processo nº 11080.009419/2003-51, Relatora Conselheira NATHALIA MESQUITA CEIA, 1ª TO/ 2ª CÂMARA/ 2ª SEJUL/ CARF/MF, Data de Publicação: 18/06/2014).

Ora, a simples crítica ao modo em que as informações foram disponibilizadas ao Fisco, sob alegativa de que decorrem de quebra de sigilo fiscal, de forma alguma desconstituem a realidade material denunciada.

Encerrando o debate, vale ressaltar que este CARF já pacificou entendimento no sentido de acolher legítimo o acesso da administração aos dados bancários do contribuinte, diante dos casos estipulados em lei.

Vejamos algumas ementas de recentes julgados, apenas a título de exemplo:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Exercício: 2010

**QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO. PREVISÃO NA LEI COMPLEMENTAR Nº 105/2001.**

A Lei Complementar nº 105/2001 permite a quebra do sigilo por parte das autoridades e dos agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

**OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS.**

A Lei nº 9.430/1996, 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.

**INCONSTITUCIONALIDADE DE NORMA. INCOMPETÊNCIA DO CARF. SÚMULA Nº 2, DO CARF.**

Nos exatos termos da Súmula nº 2, do CARF, falece competência a este órgão julgador para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

(Acórdão nº 2201-002.594, Processo nº 10510.721600/2011-70, Relator Cons. Eduardo Tadeu Farah, 1ª TO/ 2ª CÂMARA/ 2ª SEJUL/CARF/MF, Data de Publicação: 28/11/2014);

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Ano-calendário: 2003

**QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO. VIA ADMINISTRATIVA - ACESSO ÀS INFORMAÇÕES BANCÁRIAS PELA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL**

É lícito ao fisco, mormente após a edição da Lei Complementar n. 105/2001, examinar informações relativas ao contribuinte, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras e de entidades a elas equiparadas, inclusive os referentes a contas de depósitos e de aplicações financeiras, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis, independentemente de autorização judicial.

**DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.**

Não logrando o contribuinte justificar a origem das movimentações financeiras, é de se manter a autuação por omissão de rendimentos, com fundamento no artigo 42, da lei n. 9.430. SÚMULA CARF N. 2. O CARF

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

Recurso negado. (Acórdão nº 2802-003.084, Processo nº 19515.002935/2007-33, Relator Cons. German Alejandro San Martín Fernández, 2ª TE/ 2ª CÂMARA/ 2ª SEJUL/CARF/MF/, Data de Publicação: 26/11/2014).

No que diz respeito as disposições trazidas na Impugnação e no Recurso, questionando a legalidade da presunção em face dos valores existentes em contas correntes, não se pode olvidar que, nos termos da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com as alterações introduzidas pelo art. 4º da Lei nº 9.481, de 13 de agosto de 1997, o contribuinte deveria comprovar a origem dos depósitos efetuados em suas contas bancárias. Na letra da lei:

*“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.”*

Deste modo, não há dúvida de que a autoridade fiscal pode utilizar a presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/96 para considerar como rendimentos omitidos os valores depositados em conta corrente sem comprovação de sua origem.

A presunção legal de omissão de rendimentos com base nos depósitos bancários está condicionada apenas à falta de comprovação da origem dos recursos que transitaram, em nome do sujeito passivo, em instituições financeiras.

Noutro dizer, pelo artigo 42 da Lei nº 9.430/1996, 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.

E cumpre salientar que a presunção não foi estabelecida pelo Fisco e sim pelo art. 42 da Lei nº 9.430/1996. Tal dispositivo autorizou ao Fisco proceder ao lançamento quando identificado o fato indiciário (depósitos bancários não comprovados), conformando demonstrado o fato jurídico tributário do imposto de renda (obtenção de rendimentos).

Assim, não cabe ao julgador discutir se tal presunção é equivocada ou não, pois se encontra totalmente vinculado aos ditames legais (art. 116, inc. III, da Lei nº 8.112/1990), mormente quando do exercício do controle de legalidade do lançamento tributário (art. 142 do Código Tributário Nacional CTN).

Nesse passo, não é dado apreciar questões que importem a negação de vigência e eficácia do preceito legal que, de modo inequívoco, estabelece a presunção legal de omissão de receita ou de rendimento sobre os valores creditados em conta de depósito 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 (art. 42, caput, da Lei nº 9.430/1996).

Até porque figura inadmissível aceitar alegações quando desacompanhadas de provas. Assim, a ocorrência do fato gerador decorre, no presente caso, da presunção legal estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/1996.

Verificada a ocorrência de alguns depósitos bancários cuja origem não foi devidamente comprovada, é certa a ocorrência de omissão de rendimentos à tributação, cabendo ao contribuinte o ônus de provar a irrealdade das imputações feitas.

No caso em análise, o Contribuinte/Recorrente não se desincumbiu de sua obrigação quanto aos depósitos questionados pela fiscalização, resultando totalmente procedente o feito fiscal neste aspecto, não havendo que se falar em nulidade ou violação do preceito legal.

E não podem restar dúvidas que o lançamento fiscal em questão figura íntegro, tendo em vista que as provas e documentos juntados aos autos que informaram a origem de parte dos depósitos bancários questionados, foram devidamente considerados.

Ademais, pelo exame do processo, verifica-se que os rendimentos recebidos de pessoas físicas e jurídicas, são alcançados pela tributação qualquer que seja sua origem, nos termos dos artigos 45 e 55 do Decreto 3.000/99 (RIR/99), que dispõem expressamente:

*“Art. 45. São tributáveis os rendimentos do trabalho não-assalariado, tais como (Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º):*

*I - honorários do livre exercício das profissões de médico, engenheiro, advogado, dentista, veterinário, professor, economista, contador, jornalista, pintor, escritor, escultor e de outras que lhes possam ser assemelhadas;*

*II - remuneração proveniente de profissões, ocupações e prestação de serviços não-comerciais;*

*III - remuneração dos agentes, representantes e outras pessoas sem vínculo empregatício que, tomando parte em atos de comércio, não os pratiquem por conta própria;*

*IV - emolumentos e custas dos serventuários da Justiça, como tabeliães, notários, oficiais públicos e outros, quando não forem remunerados exclusivamente pelos cofres públicos;*

*V - corretagens e comissões dos corretores, leiloeiros e despachantes, seus prepostos e adjuntos;*

*(...)*

*Art. 55. São também tributáveis (Lei nº 4.506, de 1964, art. 26, Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º, e Lei nº 9.430, de 1996, arts. 24, § 2º, inciso IV, e 70, § 3º, inciso I):*

*I - as importâncias com que for beneficiado o devedor, nos casos de perdão ou cancelamento de dívida em troca de serviços prestados;*

*II - as importâncias originadas dos títulos que tocarem ao meeiro, herdeiro ou legatário, ainda que correspondam a período anterior à data da partilha ou adjudicação dos bens, excluída a parte já tributada em poder do espólio;*

*III - os lucros do comércio e da indústria, auferidos por todo aquele que não exercer, habitualmente, a profissão de comerciante ou industrial;*

*IV - os rendimentos recebidos na forma de bens ou direitos, avaliados em dinheiro, pelo valor que tiverem na data da percepção;*

*V - os rendimentos recebidos de governo estrangeiro e de organismos internacionais, quando correspondam à atividade exercida no território nacional, observado o disposto no art. 22;*

*VI - as importâncias recebidas a título de juros e indenizações por lucros cessantes;*

*(...)*

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

*(...)"*

Por outro lado, devemos atentar que a tributação do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF sobre ganhos de capital, está fundada na Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, *in verbis*:

*“Art. 1º Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliados no Brasil, serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.*

*Art. 2º O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.”*

No mesmo sentido, o imposto de renda incidente no ganho de capital apurado pela pessoa física, deve observar o Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 3.000/1999, que disciplina tal tributação nos seguintes termos:

*“Art. 117. Está sujeita ao pagamento do imposto de que trata este Título a pessoa física que auferir ganhos de capital na alienação de bens ou direitos de qualquer natureza (Lei nº 7.713, de 1988, arts. 2º e 3º, § 2º, e Lei nº 8.981, de 1995, art. 21).*

*§ 1º O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, ao ganho de capital auferido em operações com ouro não considerado ativo financeiro (Lei nº 7.766, de 1989, art. 13, parágrafo único).*

*§ 2º Os ganhos serão apurados no mês em que forem auferidos e tributados em separado, não integrando a base de cálculo do imposto na declaração de rendimentos, e o valor do imposto pago não poderá ser deduzido do devido na declaração (Lei nº 8.134, de 1990, art. 18, § 2º, e Lei nº 8.981, de 1995, art. 21, § 2º).*

*(...)”*

Ocorre que, no caso, após as diligências realizadas, foram descobertas operações do Contribuinte efetivando alienações de quotas de participação societária de empresa, denunciando ganhos de capital cujos impostos incidentes não foram recolhidos.

E não há que se falar em isenção de alienação das quotas, disposta no Decreto-Lei nº 1.510/76, tendo em vista sua revogação pela Lei nº 7.713/88, e muito menos

alguma sombra de direito adquirido neste sentido, porquanto as referidas empresas teriam sido constituídas já na vigência da referida Lei nº 7.713/88.

No mesmo sentido, os rendimentos obtidos de aluguel de imóvel de propriedade do Recorrente, também são objeto de tributação, e as deduções permitidas pelo art. 14 da Lei nº 7.739/89 carecem de comprovação, não havendo como serem consideradas.

Quanto aos rendimentos de trabalho recebidos de pessoas físicas e jurídicas, as alegativas de que as prestações de serviço foram realizadas por pessoa jurídica, e que tais valores também correspondem ao pagamento e reembolso de custas e despesas processuais, além de desconectadas da realidade fática evidenciada no procedimento fiscal, carecem de elementos probatórios (contratos, notas fiscais, recibos e afins) neste sentido.

Pelo contrário, a cuidadosa análise expressa na Decisão recorrida, evidencia as deficiências de tais alegações:

“Em relação às omissões de rendimentos referentes aos rendimentos do trabalho, o contribuinte alega que presta serviços de advocacia por pessoa jurídica – sociedade de advogados –, o que é admitido pela legislação federal, devendo ser equiparado a pessoa jurídica além de se observar se os valores exigidos foram ou não oferecidos à tributação na pessoa jurídica Bertholdo & Costa Advogados Associados, e, se por acaso lá não estiveram tributados, ai sim poderia se exigir os tributos, mas, calculando-os segundo os regimes de pessoa jurídica aplicáveis, efetuando todas as exclusões e deduções necessárias e permitidas, e não de apenas um dos sócios. Contesta a eventual objeção à equiparação suscitada pelo parágrafo 2º do artigo 150, do RIR, por reputá-lo ilegal, uma vez que extrapola o artigo 2º do Decreto-Lei nº 1.706, de 23 de outubro de 1979.

A equiparação a pessoa jurídica pretendida não encontra respaldo na legislação citada pelo impugnante. Estabelece o art. 2º do Decreto-Lei 1.706, de 1979:

*Art. 2º As empresas individuais, para os efeitos da legislação do imposto de renda, são equiparadas as pessoas jurídicas.*

O conceito de empresa, e, por consequência, o de empresário, por seu turno, é estabelecido no artigo 966, e seu parágrafo único, do Código Civil:

*Art. 966. Considera-se empresário quem exerce profissionalmente atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços.*

*Parágrafo único. Não se considera empresário quem exerce profissão intelectual, de natureza científica, literária ou artística, ainda com o concurso de auxiliares ou colaboradores, salvo se o exercício da profissão constituir elemento de empresa.*

Verifica-se, pois, por este dispositivo, que quem exerce profissão intelectual de natureza científica, como é o caso da advocacia, não pode ser alçado a condição de empresário, pois a atividade de prestação individual de serviços de advocacia jamais poderá adotar a personalidade jurídica de empresa individual. Inaplicável a situação do impugnante, portanto, o artigo 2º do Decreto-Lei 1.706, de 1979.

Esclareça-se, por fim, que o dispositivo anterior não guarda qualquer conflito com o § 2º, inciso I, do artigo 150 do RIR, pois este cuida das exceções em que pessoas físicas prestadoras de determinados serviços não podem ser equiparadas a pessoas jurídicas, enquanto aquele equipara a pessoas jurídicas todas as empresas individuais. Os conceitos de pessoa física e empresa individual não se confundem.

Destarte, não há que se falar, no caso do contribuinte, em tributação das omissões de rendimentos nos moldes das pessoas jurídicas. Não há essa possibilidade de equiparação, por força da matriz legal insculpida no § 2º, inciso I, do artigo 150 do RIR.

Por outro lado, o contribuinte, no intuito de ver os rendimentos omitidos serem considerados da pessoa jurídica, afirma que a pessoa jurídica Bertholdo & Costa Advogados Associados já existia de fato desde janeiro de 2002, apesar de ter sido formalizada apenas em maio de 2003. Entretanto, não há como acatar esta afirmação. Consta-se que a constituição de tal sociedade de advogados efetivamente ocorreu a partir de 12 de maio de 2003, fls. 129 a 136. Antes disso, os sócios eram outros, assim como o conteúdo do contrato. Saliente-se que no contrato social que encontrava-se em vigência na sociedade até 12 de maio de 2003 (fls. 125 a 128) previa em sua cláusula quinta:

*Os contratados em nome da sociedade entrarão na receita desta, sendo lícito, entretanto aos sócios, patrocinarem causas individualmente, desde que não representem clientes interessados opostos aos daqueles que contrataram a assistência da sociedade.*

Ou seja, no período de janeiro de 2002 até maio de 2003, o impugnante podia, sem quebra de seu pacto societário, patrocinar causas individualmente e receber os respectivos honorários advocatícios, de forma exclusiva, desvinculada da pessoa jurídica da qual fazia parte.

Esta situação só foi modificada com as alterações do contrato social, dando nova composição societária e denominação social, ocorrida em 12 de maio de 2003, onde, no parágrafo único da cláusula décima quarta (fl. 133) foi estabelecido:

*Parágrafo único: Não é facultado aos sócios exercerem a advocacia individualmente, sendo que, no caso de violação desta condição, os proventos reverterão à Sociedade".*

Assim, até maio de 2003, o impugnante podia licitamente exercer a advocacia de forma individual, fora da sociedade da qual fazia parte. Por outro lado, as omissões de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício, recebidos de pessoas jurídicas e físicas, (itens 01 e 02 do auto de infração - fls. 182 a 184), com exceção de duas, ocorreram no período de janeiro de 2002 a abril de 2003. Ou seja, são fruto da prestação de serviços de advocacia, de forma individual ou em parceria com o futuro sócio, Sr. Sérgio Renato Costa Filho.

Quanto as duas exceções, valores recebidos após a constituição da sociedade Bertholdo & Costa Advogados Associados, verifica-se que a primeira é um recebimento de R\$ 80.000,00, em 21/07/2003, da pessoa jurídica Transporte Dalçoquio Ltda. À época deste pagamento estava vigente o contrato de fls. 316 a 321, que era entre a empresa, contratante, e o impugnante e seu futuro sócio na sociedade Bertholdo & Costa Advogados Associados, na condição de contratados. Tal contrato era de natureza individual, agindo os contratados em parceria. Assim, foi por isso que esse pagamento foi feito diretamente ao impugnante e não sociedade, que era pessoa estranha ao contrato". Somente a partir de janeiro de 2004 é que houve a contratação da pessoa jurídica Bertholdo & Costa Advogados Associados pela empresa Transporte Dakoquio Ltda, consoante documentos de fls. 322/326.

A segunda exceção é um pagamento de R\$ 20.000,00, ocorrido em 19/11/2003, feito por Enio Fornea Junior. Está comprovado, nos autos, que nesse caso o impugnante exerceu a prestação de serviços advocatícios de forma individual, desvinculada da sociedade, mesmo que, em tese, contrariando as suas obrigações contratuais societárias. O contrato de prestação de serviços (fls. 164/166 – anexo IV), o recibo (fl. 167 – anexo IV) e o depósito do valor diretamente em sua conta corrente (fl. 156 – item 3.1) são provas cabais da percepção desses rendimentos exclusivamente pelo impugnante.

Quanto a algumas pessoas físicas e jurídicas que o contribuinte enumerou e que seriam clientes da pessoa jurídica Bertholdo & Costa Advogados Associados, cumpre estabelecer que essa condição só passou a poder existir a partir da existência legal dessa sociedade de advogados. Eis que anteriormente à constituição desta sociedade, em 12/05/2003, o impugnante mantinha contratos em nome individual e mesmo após a constituição da sociedade alguns destes contratos continuaram vigentes, até o seu termo. Por exemplo, a empresa Transportes Dalçáquio Ltda firmou o contrato de fls. 316 a 321 com o impugnante e o Sr. Sergio Renato Costa

Filho, com prazo de validade de 1º de janeiro de 2002 a 31 de dezembro de 2003. Ou seja, mesmo após a existência da sociedade, ambos os contratantes continuaram prestando serviços de forma individual, desvinculada da sociedade. Outro exemplo, o contrato de fls. 333 a 335, com a mesma empresa Dalgóquio também é de prestação individual, em parceria com o futuro sócio, e que se estendeu para além do início de constituição da citada sociedade.

Diferente não é a situação com a pessoa jurídica Simbal Soc. Ind. Mov. Banron Ltda, cujo contrato de prestação de serviços com a pessoa jurídica Bertholdo & Costa Advogados Associados somente passou a vigorar após 1º de outubro de 2004, ou seja, após o período que está sendo exigido (fls. 326 a 328).

Também em relação à pessoa física Ariani Missiato, citada pelo impugnante, verifica-se que o contrato apresentado foi feito pelos contratados na condição de prestadores individuais de serviços de advocacia, nada havendo que vincule a pessoa jurídica Bertholdo & Costa Advogados Associados (fls. 336 a 340).

Assim, não há nenhum documento que vincule as omissões de rendimentos apuradas como sendo receitas da pessoa jurídica Bertholdo & Costa Advogados Associados, devendo-se reputa-las pertencentes à pessoa física do impugnante, seja pelo conteúdo dos contratos de prestação de serviços que lhes deram suporte, seja pela inexistência de direito da pessoa jurídica no período de recebimento de tais rendimentos, ou, ainda, pelo fato de tais valores terem sido diretamente pagos, via depósitos na conta corrente da pessoa física do contribuinte.

Quanto à alegação de que tais valores não correspondem à totalidade do rendimento, havendo despesas e custas que foram antecipadas ou reembolsadas pelos clientes, cumpre estabelecer que compete ao impugnante a escrituração do respectivo caixa, apresentando a correspondente documentação comprobatória de tais despesas, para que seja verificada em face da lei a sua adequação para serem deduzidas. Saliente-se que não se sustenta a pretensão do contribuinte de que não existe previsão legal a obrigar pessoas físicas e jurídicas a manterem comprovação de tais despesas. O parágrafo 2º do artigo 6º da Lei 8.134, de 1990, aponta claramente a obrigação e a sua leitura dispensa qualquer esforço exegético:

*§ 2º O contribuinte deverá comprovar a veracidade das receitas e das despesas, mediante documentação idônea, escrituradas em livro-caixa, que serão manados em seu poder, a disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a prescrição ou decadência.*

Em relação à alegação de que "os próprios depositantes dos valores confirmaram que depositaram, em contas correntes bancárias, valores a título de reembolso de despesas e/ou pagamento de honorários advocatícios ao escritório, pessoa jurídica, do qual o impugnante é sócio, nada existindo que possa invalidar tais declarações", cumpre esclarecer que em relação aos eventuais reembolsos de despesas, as declarações são insuficientes à comprovação de despesas, que devem vir acompanhadas de notas fiscais, recibos e afins, discriminando o tipo e o valor do gasto. No que toca ao pagamento de honorários advocatícios, tais declarações não

têm o condão de alterar a realidade jurídica que foi confirmada anteriormente, ou seja, da inexistência da pessoa jurídica Bertholdo & Costa Advogados Associados durante a quase totalidade do período das omissões de rendimentos, além do que, para os declarantes, a utilização do termo escritório de advocacia foi feita em sua acepção mais comum, de local onde o advogado exerce a sua profissão, sem qualquer preocupação quanto à existência ou não de uma pessoa jurídica constituída formalmente. Outro ponto a destacar é que o fato de constar nas petições o timbre fazendo referência à denominação futura da sociedade em nada diz da existência efetiva da pessoa jurídica.

Quanto à alegação de que tais valores já foram oferecidos à tributação pela pessoa jurídica, Bertholdo & Costa Advogados Associados, como já visto, antes de 12 de maio de 2003, era impossível, juridicamente, tal procedimento, posto que tal pessoa jurídica, com esta denominação, era inexistente, e um dos contratantes individuais das prestações de serviços, Sr. Sergio Renato Costa Filho, sequer fazia parte da pessoa jurídica então existente, "Moacir Gonçalves Nogueira Neto, Marcos Wilson Silva e Roberto Bertholdo Advogados Associados". Não menos importante, esta pessoa jurídica esteve inativa nos anos-calendário de 2002 e 2003 (fl. 144) e não declarou o auferimento de quaisquer receitas de prestação de serviços.

Eis, pois, que não encontra qualquer respaldo a afirmação do impugnante de que está comprovado que foi a pessoa jurídica Bertholdo & Costa Advogados Associados que prestou serviços a Ariani Missiato, Adriano Romera, Sidney Belini, Osvaldo Zaguine, Trans Orsi Transportes e Transportes Dalçóquio, conforme largamente demonstrado neste voto.

Quanto à alegação de impossibilidade de apresentar documentos que comprovavam ser os rendimentos pertencentes à pessoa jurídica porque "foram retidos pelo outro sócio da empresa", com quem mantém pendenga judicial que visa discutir a administração da sociedade, cabe esclarecer que a autoridade fiscal agiu fielmente adstrita às provas que possuía, e que demonstram cabalmente que foi o impugnante que recebeu, em sua conta corrente, os rendimentos considerados omitidos e o substrato material de tais recebimentos foram prestações de serviços de advocacia pelo impugnante, de forma individual ou em parceria com outro advogado. Ora, se o contribuinte contesta tais provas, somente a ele cabe o ônus probatório, que pode ser suprido pela Administração Pública quando estas provas estiverem sob sua custódia e não houver impedimento legal para sua exibição. No caso, estas supostas provas apontadas estão em poder do particular e, não fora por isso, são de terceira pessoa, jurídica, e que apesar de o contribuinte, pessoa física, ser dela sócio, ainda assim, o uso de dados da pessoa jurídica no âmbito deste processo constituiria em quebra do sigilo fiscal. Ou seja, somente a pessoa jurídica, mediante autorização regular, poderia permitir ajuntada de documentos sobre suas transações comerciais neste procedimento, não cabendo à fiscalização, de ofício, como pretende o impugnante, *"verificar, pelo lucro real da sociedade, eventuais diferenças tributáveis na pessoa jurídica, efetuando, inclusive, na determinação da base de cálculo, com as exclusões e deduções legalmente permitidas"*, pois a autoridade fiscal não possuía, e sequer agora, com a impugnação, os há, elementos convincentes de que as prestações de serviços da qual se originaram os rendimentos omitidos tivessem sido efetuadas pela pessoa jurídica apontada." (fls. 3615/3623).

Nesses termos, inexistem dúvidas que o lançamento fiscal em questão figura íntegro, tendo em vista que os elementos de convicção contundentes acostados não foram devidamente combatidos na Impugnação e no Recurso, sendo ônus do contribuinte, conforme sistema de repartição do ônus probatório adotado pelo Decreto nº 70.235/1972, norma que rege o processo administrativo fiscal, no seu artigo 16, inciso III, e de acordo com o artigo 333 do Código de Processo Civil, aplicável à espécie de forma subsidiária.

Com efeito, não basta que o Recorrente rebata o lançamento, devendo rechaçá-lo de forma coerente por meio de provas que visem demonstrar suas alegações. No caso deve ser mantida a exação, diante da inércia do contribuinte em comprovar a regularidade dos rendimentos obtidos no período, e sua consequente oferta à tributação, por meio de documentação hábil e idônea.

Por outro lado, quanto às diligências e perícia requeridas pelo Recorrente, estas podem ser indeferidas pelo órgão julgador quando desnecessárias para a solução da lide.

É que os documentos imprescindíveis para fazer prova em favor do contribuinte não serão supridos mediante a realização de novas diligências, mormente quando várias foram realizadas na Primeira instância Administrativa, sem que tenham sido alcançados os objetivos pretendidos pelo Recorrente.

Ora, a diligência somente é necessária quando a providência seja imperativa a conclusão do julgado, não implicando em qualquer nulidade, tão somente, porque o julgador não acatou os argumentos de solicitação postos pelo Contribuinte.

Neste sentido, entendo que não cabem outras diligências, tendo em vista que foi oportunizado mais de uma vez ao Recorrente a juntada das provas que estavam ao seu alcance, além da realização de inúmeras diligências visando obter informações precisas sobre a verdade material no caso.

Não tendo o Contribuinte/Recorrente conseguido produzir outras provas além das já juntadas aos autos, não compete a Administração Tributária promover tais providências, sob pena de afronta ao ordenamento jurídico em vigor.

Por outro lado, no que diz respeito à exigência concomitante da multa de ofício e da multa isolada, decorrente do mesmo fato (omissão de rendimentos recebidos de pessoa física e falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão), penso não ser possível cumular as referidas penalidades, pois até a vigência da Medida Provisória nº 351, de

22 de janeiro de 2007 – convertida na Lei nº 11.488/2007, não havia previsão legal para a incidência cumulativa. Esse é o entendimento pacífico neste Órgão, consoante ementas abaixo transcritas:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Exercício: 2006, 2007

(...)

MULTA ISOLADA E DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. DEDUÇÕES INDEVIDAS. MESMA BASE DE CÁLCULO. INAPLICABILIDADE. É improcedente a exigência de multa isolada aplicada pela falta de recolhimento do Imposto Sobre a Renda de Pessoa Física devido a título de carnê-leão, por glosas de deduções indevidas no livro-caixa, quando cumulada com a multa de ofício lançada na apuração do ajuste anual, se possuírem bases de cálculo idênticas.

(Acórdão nº 2201-002.559, Processo nº 11516.006403/2008-34, Relator Cons. FRANCISCO MARCONI DE OLIVEIRA, 1ª TO/ 2ª CÂMARA/ 2ª SEJUL/ CARF/MF, Data de Publicação: 02/12/2014)

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 2006, 2007, 2008

(...)

MULTA ISOLADA DO CARNÊ-LEÃO E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. Em relação aos fatos geradores ocorridos até o ano-calendário de 2006, a aplicação concomitante da multa isolada e da multa de ofício não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo. A partir da vigência da Medida Provisória nº 351, de 22 de janeiro de 2007 (convertida na Lei nº 11.488/2007), é devida a multa isolada pela falta de recolhimento do carnê-leão, aplicada concomitante com a multa de ofício pela falta de recolhimento ou recolhimento a menor de imposto, apurado no ajuste anual.”

(Acórdão nº 2201-002.535, Processo nº 11516.004404/2009-25, Relator Cons. Eduardo Tadeu Farah, 1ª TO/ 2ª CÂMARA/ 2ª SEJUL/ CARF/MF/, Data de Publicação: 29/10/2014)

Assim, em relação aos anos-calendário 2002 e 2004, penso que, havendo diferença de imposto a ser cobrado com a aplicação da multa de ofício, e sendo a mesma base de cálculo, não há que se falar em multa isolada, sendo esta devida apenas quando o imposto apurado na Declaração de Ajuste Anual houver sido pago, mas havendo omissão do recolhimento do Carnê-Leão.

Nesses termos, deve ser reconhecida a impertinência do lançamento concomitante da multa vinculada ao imposto e da multa isolada pelo não recolhimento do Carnê-Leão, pois a conduta de não oferecer os rendimentos aqui vergastados no ajuste anual absorveu a conduta do não recolhimento mensal obrigatório.

Por fim, sobre a aplicação da taxa SELIC como juros moratórios, não há o que discutir nos termos da Súmula nº 4 deste CARF:

*“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.”*

Ante todo o acima exposto e o que mais constam nos autos, voto no sentido de dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, apenas para afastar a multa isolada que restou imposta concomitantemente com a multa de ofício aplicada, mantendo o restante dos valores delimitados na decisão recorrida.

É como voto.

Relator EDUARDO DE SOUZA LEÃO