



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

Processo n° 13005.722221/2013-67
Recurso n° Embargos
Acórdão n° 2202-004.587 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de julho de 2018
Matéria IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
Embargante AUGUSTINHO GERVASIO GOTTEMS TELOKEN
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. ACOLHIMENTO EM PARTE.

Verificada a existência de omissões no julgado é de se acolher os embargos de declaração para sanar os vícios apontados em relação a estas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os Embargos de Declaração, para fins de integrar o acórdão embargado, sem efeitos infringentes, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto - Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Martin da Silva Gesto, Waltir de Carvalho, Rosy Adriane da Silva Dias, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Dilson Jatahy Fonseca Neto e Ronnie Soares Anderson.

Relatório

Tratam-se de Embargos de Declaração interpostos nos autos do processo n° 13005.722221/2013-67, em face do acórdão n° 2202-003.572, julgado pela 2ª Turma Ordinária

da 2ª Câmara da Segunda Seção de Julgamento do CARF, em sessão realizada em 21 de setembro de 2016, no qual os membros daquele colegiado entenderam por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário apresentado para desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%.

Apresentados os Embargos, foram admitidos, tendo o Despacho de Admissibilidade assim relatado os fatos:

“Trata-se de Embargos de Declaração apresentados pelo sujeito passivo, em face de acórdãos proferidos pela 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção.

ACÓRDÃOS EMBARGADOS

A 2ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da 2ª Seção exarou o Acórdão nº 2202-003.572 (fls. 1.778/1.817), o qual restou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

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

NULIDADE. PROCEDIMENTO FISCAL.

Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto n.º 70.235, de 1972, não há que se cogitar em nulidade do lançamento.

NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA.

Inexiste cerceamento de defesa quando a descrição dos fatos e a capitulação legal do auto de infração, bem como os documentos anexados aos autos permitem ao contribuinte exercer seu pleno direito de defesa, estando este configurado na plena e detalhada impugnação apresentada.

DEDUÇÃO. DESPESAS. LIVRO CAIXA.

As despesas necessárias à percepção de rendimento do trabalho não-assalariado somente podem ser deduzidas da base de cálculo do imposto de renda quando escrituradas em livro caixa e comprovadas.

DEDUÇÃO. DESPESAS. LIVRO CAIXA. PROVA DO EFETIVO PAGAMENTO.

A legislação tributária não confere aos recibos e notas fiscais valor probante absoluto, podendo à fiscalização exigir elementos

adicionais de prova que demonstrem a efetividade do pagamento e da realização do serviço.

GANHO DE CAPITAL.

Estão sujeitas à apuração de ganho de capital, as alienações, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição.

GANHOS DE CAPITAL. CESSÃO DOS DIREITOS CREDITÓRIOS DISCUTIDOS EM JUÍZO. AÇÕES DA COMPANHIA TELEFÔNICA.

No caso de cessão dos direitos creditórios discutidos em juízo, do titular das ações da companhia telefônica (cedente) para terceiro (cessionário), a diferença positiva entre o custo de aquisição dos direitos cedidos, ou seja, o montante pago pelo cessionário ao titular das ações, e o valor recebido em resultado da ação judicial, constitui ganho de capital sujeito à incidência do imposto sobre a renda.

GANHOS DE CAPITAL. INDENIZAÇÃO.

Não se sujeitam à incidência do imposto de renda somente as indenizações pagas ou creditadas destinadas a reparar danos exclusivamente patrimoniais.

A indenização que representem acréscimo patrimonial para o interessado sujeita-se a incidência do imposto de renda ante a ocorrência do fato gerador do tributo.

PROVA. APRECIÇÃO.

Na apreciação de provas no processo administrativo tributário, a legislação tributária confere ao órgão julgador o livre convencimento de sua validade para os fins de que são propostas.

DILIGÊNCIAS. PRODUÇÃO DE PROVAS. ÔNUS DA PARTE.

A diligência somente se justifica quando a prova não pode ou não cabe ser produzida por uma das partes.

SIGILO FISCAL.

É vedada a divulgação, por parte da Fazenda Pública ou de seus servidores, de informação contida em declarações de terceiros.

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

É devida a multa isolada pela falta de recolhimento do carnê-leão, aplicada concomitantemente com a multa de ofício pela falta de recolhimento ou recolhimento a menor de imposto, apurado no ajuste anual, eis que o dispositivo legal cabível tipifica duas condutas distintas.

MULTA QUALIFICADA. CARACTERIZAÇÃO DO DOLO PARA FINS TRIBUTÁRIOS. NÃO OCORRÊNCIA.

Para que possa ser aplicada a penalidade qualificada no artigo 44, inciso II, da Lei nº 9.430/96, a autoridade lançadora deve coligar aos autos elementos comprobatórios de que a conduta do sujeito passivo está inserida nos conceitos de sonegação, fraude ou conluio, tal qual descrito nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64. Inexiste o dolo que autorizaria a qualificação da multa quando a conduta é estranha à relação tributária entre os sujeitos ativo e passivo.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. APLICABILIDADE.

A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa Selic.

A decisão foi registrada nos seguintes termos:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares. No mérito: i) pelo voto de qualidade, dar provimento parcial ao recurso para desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%, vencidos os Conselheiros Martin da Silva Gesto (Relator), Junia Roberta Gouveia Sampaio, Dilson Jatahy Fonseca Neto e Wilson Antônio de Souza Correa (Suplente convocado), que deram provimento parcial ao recurso em maior extensão, para também excluir a multa isolada do carnê-leão; ii) quanto aos juros de mora sobre a multa de ofício, por maioria de votos, negar provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Martin da Silva Gesto (Relator), Junia Roberta Gouveia Sampaio e Wilson Antônio de Souza Correa (Suplente convocado), que deram provimento ao recurso nessa parte. Foi designado o Conselheiro Marco Aurélio de Oliveira Barbosa para redigir o voto vencedor na parte em que foi vencido o Relator.

Dessa decisão, o órgão responsável pela sua liquidação apresentou embargos inominados, alegando erro de fato, em razão da turma haver determinado a desqualificação da multa, quando tal provimento já havia sido dado pela primeira instância.

Os embargos foram acolhidos pelo colegiado, consoante Acórdão n.º 2202-003.958, o qual restou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2008, 2009, 2010

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÕES.

Verificada a existência de omissões no julgado é de se acolher os embargos de declaração para sanar os vícios apontados.

Assumiu a nova decisão a seguinte parte dispositiva:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, acolher os Embargos Inominados com efeitos infringentes para, sanando o vício apontado no Acórdão nº 2202003.572, de 21/09/16, alterar a decisão embargada para "Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares. No mérito, pelo voto de qualidade, negar provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Martin da Silva Gesto (Relator), Junia Roberta Gouveia Sampaio, Dilson Jatahy Fonseca Neto e Wilson Antônio de Souza Correa (Suplente convocado), que deram provimento parcial ao recurso para excluir a multa isolada do carnê-leão e os juros de mora sobre a multa de ofício. Foi designado o Conselheiro Marco Aurélio de Oliveira Barbosa para redigir o voto vencedor".

EMBARGOS

A ciência dos acórdãos ao sujeito passivo ocorreu em 10/08/2017 (comprovante de fls. 1.847/1.848). Em 11/08/2017 (termo de fls. 1.850), este opôs embargos de declaração (fls. 1.851/1.861), com fulcro nos arts. 64, I e 65 do Regimento Interno do CARF.

A Embargante aponta que a decisão do CARF apresenta-se omissa, contraditória e obscura e passa a apontar as máculas conforme a seguir.

OMISSÕES

o1. OMITIDAS ALEGAÇÕES PRELIMINARES RECURSAIS NO RELATÓRIO - RECURSO VOLUNTÁRIO – MATÉRIAS “1.0” E “1.1”

Segundo a Recorrente não constaram do relatório do acórdão as preliminares relativas aos seguintes tópicos:

1.0 – VEDADO JULGAMENTO SOBRE INCONSTITUCIONALIDADE PERMITIDO JULGAMENTO SOBRE ILEGALIDADE

1.1 – ERROS DE JULGAMENTO – DECISÕES SEM EMBASAMENTO LEGAL

o2. OMITIDA ALEGAÇÃO DE MÉRITO RECURSAL NO RELATÓRIO - RECURSO VOLUNTÁRIO – MATÉRIA “2.1” PROVA CONTÁBIL (LIVRO DIÁRIO)

Alega-se que houve omissão no relatório do acórdão do CARF quanto à alegação do recurso intitulada de "2.1 INDEVIDA GLOSA DAS DESPESAS DE CUSTEIO - LIVRO CAIXA".

o3. OMITIDA ALEGAÇÃO DE MÉRITO RECURSAL NO RELATÓRIO - RECURSO VOLUNTÁRIO – MATÉRIA “2.3” VÍCIO MATERIAL - PROVA ILÍCITA

A Embargante alega que foi também omitida do relatório do acórdão hostilizado a menção ao argumento da ilicitude da prova obtida pela turma da DRJ no endereço eletrônico da empresa Day Trade Assessoria.

o4. OMITIDA ALEGAÇÃO RECURSAL NA PRELIMINAR - RECURSO VOLUNTÁRIO – MATÉRIA “1.2” PROVA CONTÁBIL (LIVRO DIÁRIO) PEDIDO DE ANEXAÇÃO DE DOCUMENTOS DE OUTROS CONTRIBUINTE

Essa omissão diz respeito à falta de apreciação no voto das provas contábeis obtidas pelo sujeito passivo junto a Haeser Advogados.

o5. OMITIDA ALEGAÇÃO RECURSAL NO MÉRITO - RECURSO VOLUNTÁRIO – MATÉRIA “2.1” PROVA CONTÁBIL – LIVRO DIÁRIO DESPESA DO LIVRO CAIXA – DESPESA COM PRESTAÇÃO DE SERVIÇO

Também este ponto dos embargos está relacionado a falta de análise no voto da contabilidade da Haeser Advogados.

o6. OMITIDA ALEGAÇÃO RECURSAL NO MÉRITO - RECURSO VOLUNTÁRIO – MATÉRIA “2.3” VÍCIO MATERIAL – PROVA ILÍCITA DESPESAS DAY TRADE ASSESSORIA E ADMINISTRAÇÃO DE INVESTIMENTO

A omissão sob destaque refere-se ao não enfretamento pelo Relator do argumento recursal que trata da ilicitude relativa à prova obtida pela turma da DRJ no sítio da empresa Day Trade.

CONTRADIÇÕES

c1. DESOBEDIÊNCIA DE DISPOSITIVO LEGAL NO ÂMBITO DA ILEGALIDADE - DECISÃO COM SÚMULA NO ÂMBITO DA INCONSTITUCIONALIDADE

Segundo a Embargante, o Relator do acórdão embargado se contradiz na análise de preliminares, pois enfatiza que a Autoridade Lançadora não descumpriu normas tributárias, defendendo a inexistência de ilegalidade, mas em outro tópico fundamenta sua decisão na Súmula CARF n.º 2, a qual diz respeito à impossibilidade do CARF se manifestar sobre inconstitucionalidade de leis tributárias.

c2. INTERPRETAÇÕES DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA SOBRE NOTAS FISCAIS - NÃO HÁ LEGISLAÇÃO QUE IMPÕE UMA FORMA DE PAGAMENTO EM DETRIMENTO DE OUTRA

Alega-se nos embargos que surge uma contradição na decisão do CARF, pois, ao mesmo tempo que aduz que faltaria demonstração das operações comprovadas mediante notas fiscais, admite que os pagamentos podem ter sido feitos em dinheiro, para os quais, a única forma de comprovação seria a apresentação das próprias notas fiscais de prestação de serviço,

documentos estes que não foram considerados inidôneos pelo fisco.

OBSCURIDADES

ob1. NEGATIVA DE VIGÊNCIA DE ARTIGO DA LEI POR PARTE DO FISCO - JUSTIFICATIVA: APRESENTAR DOCUMENTOS NA FASE DE LITÍGIO

Para a Recorrente, o acórdão embargado ao afirmar que o contribuinte poderá apresentar documentos não exibidos durante o procedimento fiscal na defesa e, em algumas hipóteses, em momento posterior, incorreu em obscuridade, ao não mencionar a legislação que daria embasamento a tal procedimento.

ob2. PROVA DA EFETIVAÇÃO DAS OPERAÇÕES COM NOTAS FISCAIS COMPLEMENTAR COM PROVA BANCÁRIA DO EFETIVO PAGAMENTO

A Recorrente suscita obscuridade no fato de o Fisco mencionar a possibilidade de comprovação adicional da operação relativa à prestação de serviços com documentos de movimentação bancária, sem citar a legislação que a fundamenta.

Ao final, requer que os embargos sejam recebidos, conhecidos e providos, a fim de que sejam saneados os vícios apontados, inclusive com efeitos modificativos.

É o breve relato.

ADMISSIBILIDADE

Os embargos foram apresentados tempestivamente, visto que a ciência do acórdão pelo sujeito passivo ocorreu em 10/08/2017 e a apresentação da peça de embargos ocorreu no dia seguinte. Assim, há de se reconhecer sua tempestividade.

ANÁLISE

A nossa análise será feita na mesma sequência adotada pela Embargante. Antes porém, vamos tratar da questão atinente ao cabimento dos embargos de declaração nos termos da legislação processual vigente, o Regimento Interno do CARF, inserto no Anexo do II da Portaria MF n.º 343, de 09/06/2015 e alterações posteriores.

Nos termos do "caput" do art. 65 do mencionado Regimento:

Art. 65. Cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a turma.

Do dispositivo transcrito observa-se que os embargos de declaração são cabíveis apenas nas hipóteses em que ocorra na decisão atacada as seguintes hipóteses:

a) omissão no enfrentamento de ponto que a turma deveria se pronunciar;

b) obscuridade, que se caracteriza pela impossibilidade de se compreender o raciocínio desenvolvido para fundamentar a decisão e/ou o que efetivamente restou decidido pelo órgão de julgamento; e

c) contradição entre a decisão e os seus fundamentos.

Passemos as alegações constantes nos aclaratórios.

OMISSÕES

o1. OMITIDAS ALEGAÇÕES PRELIMINARES RECURSAIS NO RELATÓRIO - RECURSO VOLUNTÁRIO – MATÉRIAS “1.0” E “1.1”

Sobre a omissão de questões no relatório, observa-se que o Relator fez suas considerações sobre a lide mediante "relatório per relationem", fazendo reprodução do que foi apresentado no relatório da decisão de piso.

Com isso houve a omissão a determinadas questões apresentadas apenas no recurso. Todavia, não devemos admitir os embargos sobre este fundamento, caso se observe que a questão, embora omitida no relatório, tenha sido suficientemente enfrentada na fundamentação do voto.

É que o relatório serve para sintetizar os principais aspectos da demanda, todavia, o que prevalece para se reconhecer o cabimento dos embargos por omissões nesta parte do acórdão é existência de questão não decidida ou conclusão adotada com base em falso pressuposto por erro no relatório.

Sobre essa alegação é de se observar que há situações na processualista pátria em que até se dispensa o relatório, como é o caso dos juizados especiais (art. 38 da Lei n.º 9.099/1995).

Passemos ao caso concreto.

A empresa suscita a omissão em razão de falta de menção no relatório em relação às seguintes questões:

1.0 – VEDADO JULGAMENTO SOBRE INCONSTITUCIONALIDADE -PERMITIDO JULGAMENTO SOBRE ILEGALIDADE

1.1 – ERROS DE JULGAMENTO – DECISÕES SEM EMBASAMENTO LEGAL

De fato, analisando-se o recurso voluntário de fls. 1.452/1.514, verifica-se que tais argumentos foram de fato apresentados. Vejamos, então, se foram contemplados na fundamentação do Relator.

Observa-se que não houve o devido aprofundamento no acórdão embargado. Uma leitura cuidadosa do recurso revela que nestes tópicos são trazidas duas questões preliminares: a) a Autoridade Lançadora teria se desviado de prescrições infraconstitucionais, portanto, não se estaria apresentando pedido de análise de inconstitucionalidade de lei, mas de conformações do lançamento com a legislação ordinária e b) a decisão de primeira instância deveria ser anulada em razão de falta de motivação.

Acerca da primeira questão, pode-se ver o seguinte excerto do recurso:

No caso em questão, em preliminar na impugnação (fls. 1336, 1338 e 1343), matéria constitucional somente foi alegada por afronta aos princípios constitucionais do devido processo legal (art. 5º - LIV) e da ampla defesa e do contraditório (art. 5º - LV). Por outro lado, as demais alegações em preliminar e mérito são exclusivamente de negativa de vigência da legislação infraconstitucional por parte do Auditor-Fiscal.

Assim, requeremos nos julgamentos administrativos aplicação da distinção dos institutos da “inconstitucionalidade” e da “ilegalidade”.

Sobre esse aspecto, é de se observar que o voto condutor do acórdão limitou-se a tratar da impossibilidade de declaração de inconstitucionalidade de lei, conforme se vê deste trecho:

1. Alegações de inconstitucionalidade

As questões relacionadas aos princípios constitucionais não podem ser analisadas pelo julgador da esfera administrativa. Essa análise foge à alçada das autoridades administrativas, que não dispõem de competência para examinar hipóteses de violações às normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico nacional. As autoridades administrativas, enquanto responsáveis pela execução das determinações legais, devem sempre partir do pressuposto de que o legislador tenha editado leis compatíveis com a Constituição Federal e Código Tributário Nacional.

Assim, não há que se cogitar de desobediência aos dispositivos legais elencados, no âmbito da Administração Tributária, quando esta, no exercício da sua atividade de fiscalização, logre efetuar o lançamento de crédito tributário, lastreado em fatos e atos atribuídos ao sujeito passivo, que ensejam a exigência de tributos e dos acréscimos legais pertinentes, desde que referido lançamento seja devidamente fundamentado em regular procedimento de ofício e de acordo com os dispositivos legais que regem a espécie.

Entendo que deve ser aplicado ao caso a Súmula 02 deste Conselho, que dispõe o seguinte:

SÚMULA CARF Nº 2.

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

Afasto, portanto, a presente preliminar, por não ser o CARF competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Das considerações acima, percebe-se a ocorrência de omissão do acórdão embargado quanto à alegação de desobediência do lançamento à legislação infraconstitucional.

Quanto ao segundo ponto, o recurso voluntário o tratou nos seguintes termos:

1:1 – ERROS DE JULGAMENTO – DECISÕES SEM EMBASAMENTO LEGAL

Em atitudes de parcialidade e de má-fé, os julgadores decidiram sem embasamento legal, caracterizando erro de julgamento nas seguintes decisões no voto (fl. 1421).

“Essa análise foge à alçada das autoridades administrativas, que não dispõem de competência para examinar hipóteses de violação às normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico nacional. (...)”

“Assim, não há que se cogitar de desobediência aos dispositivos legais elencados, no âmbito da Administração Tributária, quando esta, no exercício da sua atividade de fiscalização, logre efetuar o lançamento de crédito tributário, (...)”

Vejam as decisões de má-fé, pois no âmbito da legalidade, os julgadores faltaram com a verdade ao dizer que não dispõem de competência para examinar violação à lei ordinária, bem como no exercício da atividade de fiscalização não há que se cogitar de desobediência aos dispositivos legais. Onde estão estes limites na legislação?

VEJAM O ABSURDO. Nos procedimentos de fiscalização tributária deste país é proibido o contraditório quanto à desobediência aos dispositivos legais pelo Fisco. Nunca existirá ato formal ilegal do Fisco. Somente poderá haver contraditório sobre aspecto material. Não tem autocontrole formal. Ora, estas citadas decisões no voto não têm embasamento legal, inclusive não estão lastreadas no art. 26-A do Decreto 70.235/72.

Outra falta com a verdade ao dizerem (fl. 1422) que o auto de infração está acompanhado de todos os documentos de prova indispensável à comprovação do ilícito. Ora, as matérias dispostas na “preliminar” da impugnação (fls. 1335/1343) comprovam claramente a falta de prova na autuação. Ora, não há opção de parcialidade em benefício ao colega.

Agora, vejam o alto grau de falta com a verdade ao dizerem (fl. 1422) que já na fase de instrução do processo, por meio de resposta às intimações, foi concedido mais amplo direito de apresentar argumentos, alegações e documentos para elidir as infrações. Ora, é de conhecimento geral que em fase investigativa não há caracterização de infração a ser eliminada, bem como a resposta de intimação tem finalidade só de esclarecer fatos.

Diante do exposto, requeremos que estas decisões citadas e destacadas nesta parte do recurso sejam declaradas ilegais e requeremos nulidade do acórdão da DRJ.

O Relator abordou esta questão no tópico “2. Demais nulidades suscitadas”, todavia, não chegou a tratar do pedido de declaração de nulidade da decisão de primeira instância por falta de fundamentação. Vê-se claramente que o voto limitou-se a tratar da nulidade do lançamento e ausência de cerceamento ao direito de defesa do sujeito passivo em relação ao auto de infração, mas em nenhum momento toca no argumento concernente à nulidade do acórdão da DRJ.

De ser reconhecer a omissão quanto a este item.

o2. OMITIDA ALEGAÇÃO DE MÉRITO RECURSAL NO RELATÓRIO - RECURSO VOLUNTÁRIO – MATÉRIA “2.1” PROVA CONTÁBIL (LIVRO DIÁRIO)

Alega-se que houve omissão no relatório do acórdão do CARF quanto à alegação do recurso intitulada de "2.1 INDEVIDA GLOSA DAS DESPESAS DE CUSTEIO - LIVRO CAIXA".

De fato, não se localiza no relatório a menção a este tópico do recurso, o qual conferimos e consta da peça recursal. Neste ponto específico, o contribuinte alega que obteve, para comprovar as despesas com honorários, cópias de Livros Diário da empresa Haeser Advogados S/S onde estão lançados os registros contábeis das notas fiscais que ensejaram os repasses que o Fisco glosou. Vale a pena transcrever parte das alegações apresentadas sobre este ponto:

Conforme registrado na parte preliminar ("1.2"), a recorrente solicitou à pessoa jurídica Haeser Advogados S/S prova documental dos registros contábeis das notas fiscais. Voluntariamente foi fornecida cópia autenticada em papel de folhas dos Livros Diário de números 3, 4, 5, 6 e 7, inclusive os termos de abertura e encerramento. Esta documentação da escrituração contábil está identificada da seguinte maneira:

Livros	Folhas da Escrituração Contábil
3	1, 83, 89, 90, 92, 105, 107, 109, 111, 112, 113, 115, 121, 123, 126 e 141
4	1, 4, 6, 14, 15, 24, 29, 30, 33, 34, 35, 36, 37, 41, 44, 46, 47, 59, 60 e 70
5	1, 3, 5, 6, 15, 18, 21, 24, 28, 29, 32, 33, 34, 38, 39, 41, 44, 45, 46, 52, 53, 56, 57, 58, 59 e 66
6	1, 2, 5 e 12
7	1, 4, 5, 8, 9, 10, 12, 13, 14, 15, 17, 19, 20, 21, 22, 24, 25, 26, 28, 30, 31, 32, 33, 35, 36, 37, 38, 39, 40, 41, 42, 44, 45, 46, 48, 49, 50, 52, 53, 54, 69, 73 e 83

O valor probatório da escrituração contábil das empresas deve ser analisado tendo-se em conta os princípios da legalidade e da verdade material. Lavrado auto de infração com glosa de despesas do tomador do serviço lastreadas em notas fiscais do executor, sem ter levado em consideração seus registros na contabilidade do executor. Não pode o Fisco, simplesmente, desconsiderar a contabilidade da Haeser Advogados S/S para presumir falta de efetividade dos serviços, sem prova que lhe dê suporte.

No acórdão embargado não encontramos nenhuma apreciação de tais documentos, o que nos leva a concluir que de fato houve omissão também quanto a esse ponto.

o3. OMITIDA ALEGAÇÃO DE MÉRITO RECURSAL NO RELATÓRIO - RECURSO VOLUNTÁRIO – MATÉRIA “2.3” VÍCIO MATERIAL – PROVA ILÍCITA

A Embargante alega que foi também omitida do relatório do acórdão hostilizado a menção ao argumento da ilicitude da prova obtida pela turma da DRJ no endereço eletrônico da empresa Day Trade Assessoria.

Consta no recurso voluntário:

~~ATO ILEGAL. Os julgadores de primeira instância atribuíram-se a condição de autoridade lançadora, ao obterem diretamente nova prova do tipo "informação virtual" no endereço eletrônico (sítio) da empresa Day Trade Assessoria.~~

Ora, deve a autoridade julgadora ater-se aos fatos e provas apresentados pelas partes e que já compõe o processo antes de decidir sobre a lide. Jamais a autoridade julgadora pode obter novas provas em fase de julgamento, sem que houvesse anteriormente a conversão em diligência para a autoridade lançadora. A apreciação da prova se inicia pelo respeito ao estabelecido pelo direito formal, que regula o modo de oferecimento das provas e o momento de sua produção. Ressalta-se que são inadmissíveis, no processo, as provas obtidas por meios ilícitos, conforme inciso LVI do art. 5º da Constituição Federal e art. 30 da Lei 9.784/99, *in verbis*.

Também não encontramos no relatório, tampouco na fundamentação do voto condutor, o enfrentamento desta questão, o que nos leva a acatar a existência desta mácula.

o4. OMITIDA ALEGAÇÃO RECURSAL NA PRELIMINAR – RECURSO VOLUNTÁRIO – MATÉRIA “1.2” PROVA CONTÁBIL (LIVRO DIÁRIO) PEDIDO DE ANEXAÇÃO DE DOCUMENTOS DE OUTROS CONTRIBUINTES

Essa omissão diz respeito à falta de apreciação das provas contábeis obtidas pelo sujeito passivo junto a Haeser Advogados, questão que já havíamos tratado no item “o2” deste despacho. Assim da mesma forma, reconhecemos aqui a omissão suscitada pela Embargante.

o5. OMITIDA ALEGAÇÃO RECURSAL NO MÉRITO - RECURSO VOLUNTÁRIO – MATÉRIA “2.1” PROVA CONTÁBIL – LIVRO DIÁRIO DESPESA DO LIVRO CAIXA – DESPESA COM PRESTAÇÃO DE SERVIÇO

Também este ponto dos embargos está relacionado a falta de análise da contabilidade da Haeser Advogados, omissão esta que já foi admitidas nos itens “o2” e “o4” deste despacho.

o6. OMITIDA ALEGAÇÃO RECURSAL NO MÉRITO RECURSO VOLUNTÁRIO – MATÉRIA “2.3” VÍCIO MATERIAL – PROVA ILÍCITA DESPESAS DAY TRADE ASSESSORIA E ADMINISTRAÇÃO DE INVESTIMENTO

A omissão sob destaque refere-se ao não enfrentamento do argumento recursal que trata da ilicitude relativa a prova obtida pela turma da DRJ no sítio da empresa Day Trade. Essa omissão já foi reconhecida no item “o3” deste despacho.

CONTRADIÇÕES

c1. DESOBEDIÊNCIA DE DISPOSITIVO LEGAL NO ÂMBITO DA ILEGALIDADE - DECISÃO COM SÚMULA NO ÂMBITO DA INCONSTITUCIONALIDADE

Segundo a Embargante, o Relator do acórdão embargado se contradiz na análise de preliminares, pois enfatiza que a Autoridade Lançadora não descumpriu normas tributárias, defendendo a inexistência de ilegalidade, mas em outro tópico fundamenta sua decisão na Súmula CARF n.º 2, a qual diz respeito à impossibilidade do CARF se manifestar sobre inconstitucionalidade de leis tributárias.

De fato, esta questão já havia sido tratada no item “o1” deste despacho quando reconhecemos que faltou ao voto do acórdão hostilizado enfrentar a alegação de ilegalidade do lançamento, uma vez que tinha se limitado a afastar argumentos de inconstitucionalidade.

Entendemos que, no momento que tal omissão for suprida, a contradição acima exposta restará também saneada. Nesse sentido, achamos por bem reconhecer a apenas a omissão

relativa à análise de ilegalidade do lançamento, afastando a contradição apontada.

c2. INTERPRETAÇÕES DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA SOBRE NOTAS FISCAIS - NÃO HÁ LEGISLAÇÃO QUE IMPÕE UMA FORMA DE PAGAMENTO EM DETRIMENTO DE OUTRA

Alega-se nos embargos que surge uma contradição na decisão do CARF, pois, ao mesmo tempo que aduz que faltaria comprovação das operações justificadas mediante notas fiscais, admite que os pagamentos podem ter sido feitos em dinheiro, para os quais, a única forma de comprovação seria a apresentação das próprias notas fiscais de prestação de serviço, documentos estes que foram considerados idôneos pelo Fisco.

Essa contradição não existiu. Observa-se do excerto do acórdão embargado abaixo transcrito que o Relator manifestou-se sobre o tipo de prova adicional que poderia ser feito nos casos de pagamento em espécie:

Na relação processual tributária, compete ao sujeito passivo oferecer os elementos de prova que possam elidir a imputação da infração. Se a comprovação é possível e este não a faz de modo satisfatório, é lícito concluir que tais operações não ocorreram de fato, tendo sido registradas unicamente com o fito de reduzir indevidamente valores da base de cálculo tributável.

Observe-se que o contribuinte poderia completar a prova, exibindo a comprovação do efetivo pagamento das despesas que diz ter suportado (cópia de cheques, comprovante de depósito na conta do prestador dos serviços, comprovante de transferências eletrônicas de fundos, transferência interbancárias, comprovante de transmissão de ordem de pagamento, ou, no caso de pagamento efetuado em dinheiro, extrato bancário que demonstre a realização de saque em data e valor coincidente ou aproximado em relação aos pagamentos em questão). grifamos

De se afastar assim a contradição apontada.

OBSCURIDADES

ob1. NEGATIVA DE VIGÊNCIA DE ARTIGO DA LEI POR PARTE DO FISCO - JUSTIFICATIVA: APRESENTAR DOCUMENTOS NA FASE DE LITÍGIO

Para a Recorrente, o acórdão embargado ao afirmar que o contribuinte poderá apresentar documentos não apresentados durante o procedimento fiscal na defesa e, em algumas hipóteses, em momento posterior, incorreu em obscuridade, ao não mencionar a legislação que daria embasamento a tal procedimento.

Nesta questão não enxergo qualquer anomalia no acórdão, uma vez que pode ser compreendido perfeitamente. Nas próprias palavras constantes nos embargos, "O acórdão é obscuro por

verificarmos dificuldade da exata compreensão dos termos dos fundamentos da decisão." A contrário senso, não havendo dificuldade de entendimento, há de se afastar a obscuridade apontada.

Pois bem, o Relator ressaltou a existência do prazo de 20 dias conforme o art. 844 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR e também no art. 19 da Lei n.º 3.450/1958, na redação dada pela MP 2.158-35/2001 e a possibilidade de juntada posterior de documentos no art 16 e no seu §4º, do Decreto nº 70.235/72.

Não se localiza, portanto, a obscuridade apontada quanto a esta questão.

ob2. PROVA DA EFETIVAÇÃO DAS OPERAÇÕES COM NOTAS FISCAIS COMPLEMENTAR COM PROVA BANCÁRIA DO EFETIVO PAGAMENTO

A Recorrente suscita obscuridade no fato de o Fisco mencionar a possibilidade de comprovação adicional da operação relativa à prestação de serviços com documentos de movimentação bancária, sem citar a legislação que a fundamenta.

O trecho em que estaria localizada a suposta obscuridade é o seguinte:

“Observa-se que o contribuinte poderia completar a prova, exibindo a comprovação do efetivo pagamento das despesas que diz ter suportado (cópia de cheques, comprovante de depósito na conta do prestador dos serviços, comprovante de transferência eletrônicas de fundos, transferência interbancárias, comprovante de transmissões de ordem de pagamento, ou no caso de pagamento efetuado em dinheiro, extrato bancário que demonstre a realização de saque em data e valor coincidente ou aproximado em relação aos pagamentos em questão).”

Não enxergo qualquer obscuridade neste trecho, pois plenamente compreensíveis os termos em que é posto. O Relator mencionou diversos meios de prova que seriam aceitáveis para comprovação do pagamento de despesas. A falta de fundamentação poderia ser tratada como uma omissão, mas nem isso conseguimos visualizar, pois a citação dos meios de prova constante do voto condutor do acórdão embargado não precisaria estar fundamentado em ato normativo, uma vez que o legislador não tem como prever todas as situações da vida real.

Uma vez que restou fundamentado que o Fisco poderia pedir documentos adicionais para justificar/comprovar as operações, estes comprovantes podem ser de diversas naturezas, desde que não se exija elementos que fujam à razoabilidade, a exemplo de prova impossível de ser realizada.

Afasto assim mais esta mácula.

CONCLUSÃO

Pelo exposto, os embargos propostos devem ser admitidos em parte, de modo que sejam saneadas as seguintes omissões:

- a) desobediência do lançamento à legislação infraconstitucional;*
- b) nulidade da decisão de primeira instância por falta de fundamentação;*
- c) análise dos documentos contábeis da empresa Haeser Advogados;*
- d) ilicitude da prova obtida pela turma da DRJ no endereço eletrônico da empresa Day Trade Assessoria.*

Ressalte-se, todavia, que a presente análise se restringe à admissibilidade dos embargos, sem uma apreciação exauriente da alegação apresentada. O exame em profundidade dos pressupostos de admissibilidade e de toda a matéria registrada na peça recursal (Embargos de Declaração) será realizado pelo colegiado."

É o relatório.

Voto

Conselheiro Martin da Silva Gesto - Relator

Os embargos de declaração foram opostos dentro do prazo legal e reunindo, ainda, os demais requisitos de admissibilidade, entendo por conhecê-los.

Os embargos foram admitidos para sanar as seguintes omissões apontadas pela embargante: a) desobediência do lançamento à legislação infraconstitucional; b) nulidade da decisão de primeira instância por falta de fundamentação; c) análise dos documentos contábeis da empresa Haeser Advogados; d) ilicitude da prova obtida pela turma da DRJ no endereço eletrônico da empresa Day Trade Assessoria.

Passa-se a análise de cada omissão apontada.

a) desobediência do lançamento à legislação infraconstitucional;

Consoante referido no acórdão embargado, entendo que o item do acórdão "**1. Alegações de inconstitucionalidade**" tratou impossibilidade de declaração de inconstitucionalidade de lei, afastando a preliminar invocada de que a Autoridade Lançadora teria se desviado de prescrições infraconstitucionais, portanto, não se estaria apresentando pedido de análise de inconstitucionalidade de lei, mas de conformações do lançamento com a legislação ordinária.

Claramente as alegações da contribuinte acarretam na determinação que a legislação infraconstitucional em questão seria inconstitucional, o que contraria a Súmula CARF nº 2.

Não merece acolhimento dos embargos de declaração neste tocante, por considerar inexistente a omissão referida.

b) nulidade da decisão de primeira instância por falta de fundamentação;

Em relação a nulidade da decisão de primeira instância por falta de fundamentação, o voto do abordou esta questão no tópico "2. Demais nulidades suscitadas", todavia, não teria tratado do pedido de declaração de nulidade da decisão de primeira instância por falta de fundamentação. Vê-se claramente que o voto limitou-se a tratar da nulidade do lançamento e ausência de cerceamento ao direito de defesa do sujeito passivo em relação ao auto de infração, mas em nenhum momento toca no argumento concernente à nulidade do acórdão da DRJ.

Merece ser sanada a omissão.

Pois bem. Não vislumbra-se que a decisão tenha decidido sem embasamento legal, ou ainda, que, em razão disso, haja erro no julgamento.

Busca, em verdade, a contribuinte, rediscutir o mérito apreciado pela DRJ, pois não se conformou com o resultado julgamento da DRJ de origem, pleiteando que seja declarado a nulidade do acórdão por falta de embasamento legal e de fundamentação. Fundamentação e embasamento legal se fazem presentes no acórdão da DRJ, porém em desacordo com o entendimento da contribuinte. Rejeita-se a preliminar, portanto.

Assim, acolho os embargos neste ponto, sem atribuir efeitos infringentes, mas somente integrativos ao acórdão.

c) análise dos documentos contábeis da empresa Haeser Advogados;

Conforme o despacho de admissibilidade, neste ponto específico, o contribuinte alega que obteve, para comprovar as despesas com honorários, cópias de Livros Diário da empresa Haeser Advogados S/S onde estão lançados os registros contábeis das notas fiscais que ensejaram os repasses que o Fisco glosou.

A questão foi devidamente apreciada no recurso, no item "4. Omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas - honorários advocatícios" :

"O contribuinte escriturou no livro caixa dos anos de 2009 e 2010 valores recebidos de clientes pela prestação de serviços advocatícios – rendimentos percebidos – como sendo despesas. Estes valores foram incluídos na base de cálculo dos rendimentos tributáveis da declaração de ajuste.

Na impugnação o contribuinte não apresenta nenhum argumento quanto à omissão de rendimentos apurada, entendendo a DRJ de origem que deveria ficar mantido o lançamento.

Portanto, considero matéria não impugnada" (grifou-se)

A questão foi tratada, não havendo omissão. Ora, se o contribuinte não concorda com o julgamento, deve utilizar-se do recurso cabível e não da via dos embargos de declaração. Não merece acolhida os aclaratórios neste tocante.

d) ilicitude da prova obtida pela turma da DRJ no endereço eletrônico da empresa Day Trade Assessoria.

Em relação a nulidade da decisão de primeira instância suscita esta questão no tópico "2. Demais nulidades suscitadas", todavia, não teria tratado do pedido de nulidade da decisão de primeira instância por prova obtida pela turma da DRJ no endereço eletrônico da empresa Day Trade Assessoria.

Deve ser sanada a omissão.

A autoridade julgadora de primeira instância tem competência para fazer, a seu juízo, diligências necessárias para formar sua convicção, não merecendo acolhida a alegação do contribuinte de que houve prova nova, em razão de ter sido realizada consulta a *site* da internet. Ademais, as informações localizadas na internet não alteram a fundamentação jurídica do lançamento, mas tão somente reforçaram a convicção do julgador de primeira instância.

Assim, acolho os embargos neste ponto, sem atribuir efeitos infringentes, mas somente integrativos ao acórdão

Conclusão.

Assim, voto por acolher em parte os embargos de declaração em relação aos itens "b) nulidade da decisão de primeira instância por falta de fundamentação" e "d) ilicitude da prova obtida pela turma da DRJ no endereço eletrônico da empresa Day Trade Assessoria", sem atribuir-lhes efeitos infringentes, mas somente integrativos ao acórdão.

(assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto - Relator