



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

Processo n° 13984.720304/2012-54
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2301-004.500 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de fevereiro de 2016
Matéria IRPF
Recorrente ADRIANE SANTANA DA COSTA JULIO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2008, 2009, 2010, 2011

NULIDADE DE LANÇAMENTO. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não padece de nulidade o Lançamento Fiscal que seja lavrado por autoridade competente, após realizadas diversas diligências, tendo sido observadas todas as provas e documentos produzidos nos autos, com observância ao art. 142 do CTN e art. 10 do Decreto nº 70.235/72, contendo a descrição dos fatos e enquadramentos legais, permitindo ao contribuinte o pleno conhecimento da matéria fática e legal, tanto que exercido seu legítimo direito de defesa nos prazos devidos.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA FÍSICA.

Comprovado, por documentação hábil e idônea, que o contribuinte omitiu valores recebidos, nos anos-calendário de 2007, 2008, 2009, 2010 e 2011, a título de honorários advocatícios, provenientes de decisões de mérito favoráveis em ações judiciais nas quais atuou como patrono, fica mantido o lançamento.

ÔNUS DA PROVA. MEIOS DE PROVA - TODOS OS MEIOS LEGAIS E OS MORALMENTE LEGÍTIMOS SÃO ACEITOS

O ônus da prova existe afetando tanto o Fisco como o sujeito passivo.

Assim, cabe ao contribuinte produzir argumentos acompanhados de provas que se contraponham à ação fiscal e ao Fisco produzir provas que sustente o lançamento, lastreando seus relatos com documentos, termos, depoimentos, laudos e demais elementos de provas que não deixem dúvida da fidedignidade dos fatos e da autoria da infração.

Todos os meios de prova legais e moralmente legítimos são admitidos no Direito processual. Entre estes estão as perícias, oitiva de testemunhas,

depoimentos e outros elementos produzidos por autoridades policiais, judiciais e fiscais.

IRPF. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO.

Em se tratando de omissão de rendimentos, o prazo para o lançamento tributário efetuado nos casos em que haja comprovação de dolo, fraude ou simulação desloca o *dies a quo* do prazo decadencial para o primeiro dia útil do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, consoante determinado pelo art. 173, I, do CTN.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. CARÁTER CONFISCATÓRIO. INOCORRÊNCIA.

A multa de lançamento de ofício é devida em face da infração às regras instituídas pelo Direito Tributário e, por não constituir tributo, mas penalidade pecuniária prevista em lei, é inaplicável o conceito de confisco previsto na Constituição Federal.

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

A partir da vigência da Medida Provisória 351, de 22 de janeiro de 2007 (convertida na Lei 11.488, de 2007) é devida a multa isolada pela falta de recolhimento do carnê-leão, independentemente da aplicação, relativamente ao mesmo período, da multa de ofício pela falta de recolhimento ou recolhimento a menor de imposto, apurado no ajuste anual.

Recurso Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, por maioria de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Vencidos a relatora e o Dr. Ivacir Julio de Souza, que cancelavam o lançamento referente à multa isolada. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro João Bellini Junior.

João Bellini Junior - Presidente e Redator Designado.

Alice Grecchi - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros João Bellini Junior (Presidente), Ivacir Julio de Souza, Marcelo Malagoli da Silva, Luciana de Souza Espindola Reis, Amilcar Barca Teixeira Junior, Andrea Brose Adolfo, Alice Grecchi.

Relatório

Para descrever a sucessão dos fatos deste processo até a apresentação da impugnação pelo contribuinte, adoto de forma livre o relatório do Acórdão proferido pela 7ª Turma da DRJ/RJ1, nº 12-59.488, constante em fls. 1.143/1.164 (PDF):

Trata o presente processo de crédito tributário constituído por meio do Auto de Infração às fls.1007/10033, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física dos anos-calendários 2007, 2008, 2009 e 2010, exercícios 2008, 2009, 2010 e 2011, no valor total de R\$ R\$ 3.310.349,81, assim composto:

Imposto	826.114,71
Juros de Mora (calculados até 08/2012)	212.005,86
Multa Proporcional (passível de redução)	1.858.758,11
Multa Exigida Isoladamente	413.471,13
Valor do Crédito Tributário Apurado	3.310.349,81

Conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal às fls. 1009/1012, o crédito tributário decorre da apuração de Omissão de Rendimentos do Trabalho Sem Vínculo Empregatício Recebidos de Pessoa Física.

O demonstrativo de apuração do imposto devido encontra-se às fls. 1013/1020, o da multa exigida isoladamente, às fls. 1021/1024, e o de Multa e Juros de Mora, às fls. 1032.

No Termo de Verificação Fiscal (fls. 1033/1039) descreve a autoridade lançadora o andamento de todo o trabalho fiscal, desde o Termo de Início da Ação Fiscal, as Intimações e Re-intimações feitas à contribuinte, as respostas da fiscalizada e as diligências efetuadas, visando apurar os valores recebidos pela contribuinte em decorrência da prestação de serviços de advocacia a inúmeros clientes.

Dos documentos existentes no processo e do Termos de Verificação Fiscal de fls. 1033/1039, extrai-se que a fiscalizada é advogada que atua na área de Direito Previdenciário, em escritório comum com seu cônjuge, o advogado Edelson Hortêncio Alves Júlio, situado na Rua Hercílio Luz, 766 – Centro – Lages-SC.

Explica a autoridade que o procedimento fiscal teve como objeto inicial a apuração de omissão de rendimentos recebidos de pessoa física nos anos-calendário 2008 e 2009, tendo sido o período ampliado para os anos-calendário 2007 e 2010. Informa, ainda, que o início do procedimento fiscal baseou-se nos recibos apresentados em procedimentos de Malha Fiscal, em ações previdenciárias e em Ofícios da Polícia Federal, Ministério Público Federal e Justiça Federal. Esclarece a fiscalização que havia indícios de omissão de rendimentos, uma vez que a fiscalizada e seu cônjuge declararam rendimentos de pessoa física ínfimos, em descompasso com as quantidades de ações previdenciárias em que atuaram como patronos. De acordo com os

documentos e informação da autoridade fiscal, as ações, em sua totalidade, referiram-se ao reconhecimento pela Justiça Federal de aposentadorias não acatadas administrativamente pelo INSS. A concessão do benefício de aposentaria pela Justiça Federal gerou o pagamento de valores atrasados, que é a parte da aposentadoria devida ao segurado referente a período anterior ao provimento judicial.

Do Termo de Verificação Fiscal destaca-se, ainda, as seguintes informações:

- A interessada teve ciência do início da ação fiscal em 28/09/2011 e foi intimada a informar os valores recebidos a título de honorários contratuais, nos anos-calendário 2007,2008, 2009 e 2010. Planilha com informações do número da ação judicial originária, do número da ação de requisição e do beneficiário da ação judicial foram encaminhadas à contribuinte a fim de que informasse os valores de honorários contratuais recebidos em cada ação. Esgotado o prazo previsto no termo, a fiscalizada não se manifestou.

- A fiscalizada foi novamente intimada por meio dos Termos de Intimação Fiscal nos. 002 e 003/2012 a apresentar Livro Caixa, considerando que os rendimentos são recebidos de pessoas físicas e de pessoas jurídicas sem vínculo empregatício.

Novamente, a fiscalizada não atendeu às intimações.

- Tendo em vista as intimações não atendidas, foram emitidos Mandados de Procedimento Fiscal de Diligência a fim de buscar as informações referente aos honorários contratuais junto aos representados da fiscalizada e de seu cônjuge.

Questionados sobre os valores de honorários contratados pagos à fiscalizada ou a seu cônjuge, os diligenciados apresentaram documentos comprobatórios ou prestaram depoimentos, afirmando categoricamente que pagaram 50% da geração dos atrasados apurados na ação judicial.

- Os documentos levantados nas diligências foram depósitos, transferências bancárias, recibos e contratos de prestação de serviços advocatícios. Os diligenciados que não possuíam documentos comprobatórios do pagamento dos honorários, em sua maioria por não lhes terem sido fornecidos recibos, prestaram depoimentos sobre os valores e procedimentos da fiscalizada e/ou de seu cônjuge quando do recebimento dos atrasados.

- Da leitura dos depoimentos, concluiu-se que a conduta dos fiscalizados era a seguinte: ao ter informação da disponibilidade dos recursos da ação judicial, a fiscalizada ou seu esposo e, por vezes, as suas secretárias, compareciam à instituição bancária na companhia dos beneficiários. O beneficiário sacava o valor disponível e ali mesmo era feita a divisão, cabendo ao beneficiário 50% e ao advogado 50% (um ou outro advogado).

- Apesar de receberem valores expressivos, os advogados recebiam em espécie sua parte, que em alguns casos passou de R\$ 100.000,00, evitando assim o trânsito de recursos em conta-corrente bancária e comprovando a clara intenção de passar despercebidos pela Receita Federal. Recibos ou outro tipo de comprovante de recebimento somente eram fornecidos após muita insistência de seus representados, sendo que nem todos obtiveram êxito.

Explica a autoridade fiscal que na análise das Declarações de Imposto de Renda (DIRPF) da fiscalizada, foi verificado que historicamente ela não oferece os rendimentos recebidos de pessoas físicas à tributação, à exceção do ano 2009, quando foi motivada por inquérito policial, em decorrência de representação formulada por um de seus clientes junto ao Ministério Público Federal a fazer Declaração Retificadora (ex 2010) para informar o rendimento recebido do cliente e representante no valor de R\$ 96.261,71 e recolher o imposto de renda correspondente.

- As condutas referentes a patrimônio e rendas mostram a intenção de esconder a real situação financeira e fugir da tributação - Corroborando essa conclusão, um caso concreto evidencia ainda mais o intuito de fraude. Trata-se do Ofício nº 0307/2011 IPL 0109/2010-4 da Delegacia da Polícia Federal em Lages. O referido ofício encaminha cópia do Inquérito Policial no qual figuravam como investigados Adriane Santana Costa Júlio (fiscalizada) e Edelson Hortêncio Alves Júlio (esposo da fiscalizada). A investigação recaía sobre os artigos 1º e 2º, da Lei nº 8.137/90 (Crimes contra a Ordem Tributária) e artigos 168 e 171 do Código Penal. O inquérito foi instaurado tendo em vista representação do senhor ANTÔNIO DE MORAES ao Ministério Público Federal, no qual informou ter sido lesado pelos referidos advogados.

- A fiscalizada, ao tomar conhecimento da investigação, apressou-se em apresentar declaração DIRPF 2010 retificadora, em 13/09/2010, incluindo nos rendimentos recebidos de pessoa física o valor pago por ANTONIO DE MORAES a título de honorários contratuais e, não por acaso, foi o único rendimento de pessoa física declarado pela fiscalizada nos anos-calendário de 2007 a 2010.

- Não fossem a Representação ao MPF e o conseqüente Inquérito Policial, o valor pago por ANTONIO DE MORAES talvez nunca fosse oferecido à tributação, como também não foram os demais valores apurados por esta Fiscalização.

- A fiscalizada e seu cônjuge apostaram no fato de que, recebendo os honorários em dinheiro (evitando o trânsito por conta-corrente), não fornecendo recibos ou comprovantes de recebimento aos seus clientes e omitindo os valores de honorários na DIRPF, fossem escapar da tributação desses valores.

Informa a autoridade fiscal que os valores de honorários recebidos de pessoas físicas omitidos foram aferidos levando em consideração três formas

de levantamento;

6.1.a – Com base em Documentos

-Parte dos valores de honorários é comprovada com documentos apresentados pelos diligenciados (TED/DOC, Cópia de Cheque, Recibo, Contrato de Prestação de Serviços, Sentença).

- Os documentos nominados “SENTENÇA” são ações ajuizadas na Justiça Estadual que têm por objeto a anulação da cláusula contratual que estipula honorários de 50% do valor da geração dos atrasados. Nesses casos o valor dos honorários é incontroverso, tendo em vista que os próprios advogados reconhecem ter recebido valores correspondentes a 50% dos atrasados.

- Os valores de honorários apurados com base em documentos constam da planilha HONORÁRIOS DOCUMENTOS (anexo 1).

6.1.b – Com base em Termos de Depoimento

- Os representados prestaram depoimentos, afirmando que fizeram pagamentos à fiscalizada e seu cônjuge a título de honorários contratuais. Os depoimentos reforçam a estipulação dos honorários em 50% da geração dos atrasados e confirmam que os advogados dão preferência a receber os honorários em dinheiro. Os depoentes afirmaram ainda que os advogados não lhe forneceram qualquer documento que comprovasse o pagamento dos honorários.

- Os valores de honorários com base em depoimentos constam da planilha denominada HONORÁRIOS DEPOIMENTOS (anexo 2).

6.1.c – Com base em Aferição a partir da documentação do procedimento

- A fiscalização não teve acesso a alguns representados, seja pelo fato de existirem endereços de difícil acesso, tais como áreas rurais, seja pelo fato de alguns representados não terem atendido à intimação fiscal. Pra estes casos, os valores de honorários foram aferidos em 50% e estão demonstrados na planilha HONORÁRIOS AFERIÇÃO (anexo 3).

- O percentual de 50% fica respaldado pela vasta documentação juntada ao procedimento fiscal, que demonstra que o valor padrão da prestação de serviços advocatícios para as ações de cunho previdenciário era de 50% do valor da geração dos atrasados.

- Corroborando este percentual aferido, temos ainda:

a) Sentenças da Justiça Estadual nas quais a fiscalizada e seu esposo confirmam, em contestação, que o valor estipulado de honorários é de 50% da geração dos atrasados;

b) Os depoimentos prestados;

c) Contratos de prestação de serviços juntados ao procedimento;

d) Representações encaminhadas pelo Ministério Público Federal;

e) *Inquérito Policial 0109/2010-4;*

f) *Procedimento Fiscal anterior instaurado contra a fiscalizada, quando também restou comprovado o percentual de 50%;*

g) *Resposta da fiscalizada, informando que “existiram contratos de 20%, 50% e alguns raros de 100%”.*

Sobre os procedimentos que se seguiram, assim escreve a autoridade fiscal:

- *Para garantir o direito de a fiscalizada se pronunciar sobre o valor aferido, foi emitido Termo de Intimação nº005/2012, intimando-a a se manifestar sobre o levantamento dos honorários recebidos de Pessoas Físicas e de Pessoas Jurídicas.*

- *Em resposta conjunta, a contribuinte e seu cônjuge “refutam totalmente os cálculos apresentados, bem como a forma que a Receita Federal computou a renda auferida pelos Contribuintes auditados”.*

- *Os contribuintes afirmam, entre outras coisas, que “em muitos casos os Contratantes não efetuaram o pagamento de nenhum valor referente a honorários, bem como em outros ocorreu o pagamento parcial do acordado, ficando o Contratante devedor da obrigação contraída, além de em outras situações terem ocorrido renegociações do contrato!”.*

- *Por fim, requerem “a disponibilização do processo administrativo, ou cópia completa de todos os documentos utilizados (...), a fim de não se ferirem os sagrados princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa!!”.*

- *Considerando que a fiscalização tem caráter inquisitório, não cabe alegar contraditório e ampla defesa.*

- *Ainda, desde o início do procedimento, os fiscalizados foram intimados a informar os valores de honorários advocatícios recebidos das pessoas físicas listadas, e, mesmo refutando os cálculos apresentados por esta fiscalização, eles não informaram os valores que considerariam corretos.*

- *Foi dada nova oportunidade, por meio do Termo de Intimação Fiscal nº 006/2012, para que a fiscalizada informasse os valores recebidos das pessoas físicas, preenchendo a planilha com os honorários recebidos das pessoas físicas nas ações discriminadas.*

- *Novamente a contribuinte, em resposta conjunta com o cônjuge, questiona os valores levantados, pede cópias dos documentos de posse desta Fiscalização, mas não informa os valores recebidos das pessoas físicas listadas na planilha.*

- Assim, recusando-se a fiscalizada a informar os valores recebidos de pessoas físicas e ainda, de contestar individualmente os valores levantados por esta fiscalização, só cabe encerrar o presente procedimento, lançando a omissão de rendimentos apurada.

Sobre o valores considerados omitidos, explica a autoridade fiscal que:

De posse dos valores de honorários constantes das planilhas HONORÁRIOS DOCUMENTOS, HONORÁRIOS DEPOIMENTOS e HONORÁRIOS AFERIÇÃO, levantamos os rendimentos mensais de honorários, por representado, da fiscalizada e seu esposo, na planilha denominada TOTAL MENSAL DE HONORÁRIOS (anexo 4).

O valor de honorários para os quatro anos-calendário objetos da fiscalização totalizou R\$ 6.200.630,39.

- Considerando que Adriane Santana da Costa Júlio e Edelson Hortêncio Alves Júlio são legalmente casados, conforme consta de seus respectivos documentos de identidade; considerando que os contratos de serviços advocatícios são sempre convencionados tendo em um dos pólos o cliente e do outro sempre a fiscalizada e seu esposo; considerando que o casal apresenta declaração em separado, o total dos rendimentos auferidos com base na prestação de serviços advocatícios deve ser rateado, cabendo a cada um 50% dos rendimentos.

- Assim, serão considerados como rendimentos tributáveis recebidos de pessoas físicas da fiscalizada R\$3.100.315,19, (TRÊS MILHÕES, CEM MIL, TREZENTOS E QUINZE REAIS E DEZENOVE CENTAVOS) - 50% do total dos honorários obtidos com os serviços advocatícios empreendidos pelo casal.

- Os rendimentos mensais atribuídos a cada um constam da planilha RESUMO MENSAL POR ADVOGADO (anexo 5).

- Para fins de cálculo do imposto devido tomamos por base que: a) A fiscalizada foi intimada (Intimação nº 002/2011) e reintimada (Reintimação 003/2012) a apresentar Livro Caixa, onde poderia comprovar deduções que seriam consideradas no cálculo do imposto devido, porém no prazo estipulado não apresentou; b) Não houve nenhum pagamento de carnê-leão no período fiscalizado; c) Foi apenas declarado um rendimento recebido de pessoa física nos quatro anos fiscalizados, no valor de R\$ 96.261,71, referente ao ano-calendário 2009.

- Considerando essas informações, levantamos o CÁLCULO DO IMPOSTO DEVIDO, considerando os rendimentos apurados atribuídos à fiscalizada, os valores declarados a título de rendimentos recebidos de pessoa física. Com isso chegamos aos valores omitidos, mês a mês, objetos de lançamento (anexo 6).

Em relação às Multas Qualificada e Agravada, bem como em relação à Multa Isolada, reproduzo o conteúdo do termo elaborado pela fiscalização.

Da Multa Qualificada e Agravada

- Conforme relatado, a fiscalizada omitiu rendimentos recebidos de pessoas físicas decorrentes de processos judiciais em que ela e seu marido, Edelson Hortêncio Alves Júlio, trabalharam como patronos das causas.

- A omissão ocorreu durante todos os anos-calendário objeto da fiscalização, com o fim específico de impedir que a Receita Federal tomasse conhecimento da ocorrência do fato gerador.

- A fiscalizada já é reincidente neste tipo de conduta, visto que já foi autuada pela Receita Federal do Brasil, pelo mesmo motivo, em anos-calendário anteriores, conforme consta do processo administrativo fiscal nº 13984.000003/2008-24.

- Além do intuito de fraudar o Fisco, a fiscalizada não atendeu as intimações e re-intimações descritas nos parágrafos 6 a 9 da presente Termo de Verificação Fiscal.

- Caracterizado o evidente intuito de fraude pela omissão de rendimentos por quatro anos consecutivos e o não atendimento pelo sujeito passivo das intimações para prestar esclarecimentos, nos termos do artigo 44, inciso II e parágrafo 2º, da Lei nº 9.430/96, a multa a ser aplicada é de 225% em relação ao valor omitido.

Da multa isolada por falta de recolhimento do IRPF Carnê-Leão - Fiscalizada e cônjuge receberam rendimentos de pessoas físicas oriundos de honorários recebidos em ações previdenciárias em que atuaram como patronos nos anos-calendário 2007, 2008, 2009 e 2010, conforme foi demonstrado no decorrer do presente Termo de Verificação.

- Sobre esses rendimentos não foi efetuado o recolhimento mensal obrigatório do Imposto de Renda da Pessoa Física – IRPF devido a título de carnê-leão, incidindo a fiscalizada na multa prevista na legislação.

- A multa calculada corresponde a 50% do Imposto de Renda devido a título de carnê-leão que não foi recolhido, conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal.

Cientificada da autuação, a interessada apresentou impugnação (fls. 1072/1085, na qual solicita seja afastado o lançamento, invocando inicialmente, com o respaldo de doutrinadores e jurisprudência, afronta aos princípios do contraditório e ampla defesa por desconhecer as razões determinantes do lançamento e os elementos em que se apoiou. Para tanto, alega em síntese, que:

- Após tomar ciência do Termos de Início de Fiscalização, que vieram acompanhados de planilhas contendo informações relativas a ações judiciais por ela postuladas, solicitou, sem resposta da Receita Federal, a disponibilização de cópias do processo administrativo no intuito de conhecer todos os atos e documentos que ensejaram a fiscalização.

- Houve cerceamento do direito ao contraditório e ampla defesa na medida em que pertenceu a apenas uma das partes os documentos que alicerçaram a autuação.

- Em momento algum os responsáveis pela fiscalização manifestaram-se em relação ao requerido

- A fiscalização apontou uma extensa lista de beneficiários com valores presumidos a título de honorários, alguns sustentados apenas com base em depoimentos, que não garantem a veracidade dos relatos, e contratos de honorários, que não comprovam os recebimentos do que foi acordado.

- A não observância dos princípios do contraditório e ampla defesa, em se tratando de matéria tributária, são extremamente lesivos ao contribuinte.

- A garantia do contraditório oportuniza as partes apontar suas versões sobre os fatos, analisar as peças, documentos, perícias e todos os demais atos que corroboram o procedimento realizado.

Reclama a contribuinte que a abordagem realizada pela fiscalização junto aos seus clientes gerou desconforto e insegurança, podendo induzi-los a erros. Neste sentido, diz que seus clientes relataram a ela que foram procurados pela fiscalização em suas residências e, quando não encontrados, comunicados através de bilhetes, solicitando o contato direto para o telefone da Receita Federal a fim de esclarecerem fatos relacionados ao pagamento de honorários profissionais. Que alguns de seus clientes a procuraram desorientados e acuados por temerem os benefícios obtidos nas ações serem cessados, motivo pelo qual teve que esclarecê-los e garantir-lhes que o procedimento de fiscalização era unicamente direcionada a impugnante, sem possibilidade de prejuízos aos segurados.

Citando os art 196 do CTN e art. 35 do Decreto 70.235/70, ressalta que a doutrina é específica e taxativa quanto a obrigatoriedade de lavratura do auto de infração no local do estabelecimento fiscalizado, considerando-se ineficaz e inválida a peça básica do procedimento administrativo fiscal. Diz, ainda, que a lavratura fora do estabelecimento fiscalizado quebra a segurança jurídica e a própria seriedade nas relações que devem existir entre fisco e contribuinte.

Quanto aos depoimentos, defende que não podem ser admitidos no processo. Aduz que a preferência pela prova documental deve ser absoluta, tendo em vista que a prova testemunhal é tida como parcial, incerta e passível de vícios.

Sobre os valores apurados, aduz que do processo constam uma série de documentos relativos ao que a fiscalização presume serem valores recebidos a título de honorários contratuais e que auditor não pode valer-se de uma lista de precatórios constantes do site do TRF e neles “passar uma régua”, dividindo pela metade os valores lá existentes, como consta da tabela anexa ao Termo de Início do Procedimento Fiscal. O auditor não procedeu a análise pormenorizada do crédito, conforme prescreve o parágrafo terceiro do art. 42 da Lei 9.430/1996.

Quanto aos contratos de honorários apresentados por seus clientes, aduz que, como o próprio nome já revela “Contrato” não é pagamento, mas tão somente um acordo, um pacto, uma convenção sobre a forma de haver um pagamento resultante de alguma ação entre as partes. A existência de um contrato não comprova pagamento e considerar assim significa presumir. Que os valores foram baseados apenas em uma modalidade de contrato por meio dos quais se presumiu que foram recebidos valores correspondentes a metade dos rendimentos obtidos nas ações judiciais, sem a devida comprovação individualizada em todos os casos.

Diz que a fiscalização entrou em contradição e baseou o lançamento em presunção por meio de declarações sob as quais não guardam nenhuma segurança jurídica. Em momento algum ficou comprovado neste procedimento o efetivo ingresso de renda de todos os valores apontados.

Requer, ao final, seja anulado o lançamento.

A Turma de Primeira Instância, julgou improcedente a impugnação.

A contribuinte foi cientificada do Acórdão nº 12-59.488 da 7ª Turma da DRJ/RJ1 em 20/09/2013 (fl. 1.169).

Sobreveio Recurso Voluntário em 21/10/2014 (fls. 1.174/1.187), no qual, a contribuinte, em suma, ratificou as razões da impugnação, acrescentando acerca de decadência/prescrição, do caráter confiscatório da multa no percentual de 75% e insurgiu-se sobre a multa isolada.

É o relatório.

Passo a decidir.

Voto Vencido

Conselheira Relatora Alice Grecchi

O recurso voluntário ora analisado possui os requisitos de admissibilidade do Decreto nº 70.235/72, motivo pelo qual merece ser conhecido.

Alega a Recorrente cerceamento do direito de defesa sob o fundamento de que não foi dada vista dos autos durante a fiscalização.

Contudo, não assiste razão à Recorrente, uma vez que foi dado conhecimento dos autos à interessada, que teve ampla oportunidade de apresentar impugnação e discutir o crédito tributário, como foi feito.

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 E. Conselho no sentido da inocorrência do cerceamento de defesa. Neste sentido:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA
IRPF - Exercício: 2003, 2004, 2005*

NULIDADE DE LANÇAMENTO. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. SÚMULA Nº 46 DO CARF.

Não padece de nulidade o Lançamento Fiscal que seja lavrado por autoridade competente, após realizadas diversas diligências, tendo sido observadas todas as provas e documentos produzidos nos autos, com observância ao art. 142 do CTN e art. 10 do Decreto nº 70.235/72, contendo a descrição dos fatos e enquadramentos legais, permitindo ao contribuinte o pleno conhecimento da matéria fática e legal, tanto que exercido seu legítimo direito de defesa nos prazos devidos.

[...]

(Acórdão nº 2101002.684, Processo 10980.015068/200735, Relator Cons. Eduardo de Souza Leão, 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão de 22 de janeiro de 2015)"

"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.

[...]

(Acórdão nº 2202002.278, Processo 10640.004075/200843, Relator Cons. Rafael Pandolfo, 2ª TO / 2ª CÂMARA / 2ª SEJUL/CARF/MF, Data de Publicação: 12/07/2013)"

Portanto, rejeito esta preliminar.

No que tange a decadência/prescrição alegada pela Recorrente, com base no art. 173 do CTN, também não merece guarida.

Conforme se extrai do Termo de Verificação Fiscal em fl. 1.091:

"[...] 52. a fiscalizada omitiu rendimentos recebidos de pessoas físicas decorrentes de processos judiciais em que ela e seu marido, Edelson Hortêncio Alves Júlio, trabalharam como patronos das causas.

53. A omissão ocorreu durante todos os anos-calendário objeto da fiscalização, com o fim específico de impedir que a Receita Federal tomasse conhecimento da ocorrência do fato gerador.

54. A fiscalizada já é reincidente neste tipo de conduta, visto que já foi autuada pela Receita Federal do Brasil, pelo mesmo motivo, em anos-calendário anteriores, conforme consta do processo administrativo fiscal nº 13984.000003/2008-24.

55. Além do intuito de fraudar o Fisco, a fiscalizada não atendeu as intimações e reintimações descritas nos parágrafos 6 a 9 da presente Termo de Verificação Fiscal

56. Caracterizado o evidente intuito de fraude pela omissão de rendimentos por quatro anos consecutivos e o não atendimento pelo sujeito passivo das intimações para prestar esclarecimentos, nos termos do artigo 44, inciso II e parágrafo 2º, da Lei nº 9.430/96, a multa a ser aplicada é de 225% em relação ao valor omitido."

Notadamente, em razão da conduta reiterada da Contribuinte em omitir os rendimentos e oferecê-los à tributação, entende-se que estão presentes os pressupostos que configuram o intuito de fraude à legislação Tributária, a teor do disposto nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/1964.

Aplicando-se, pois, o disposto no art. 173, inciso I, do CTN, relativamente aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2007, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado é 01/01/2009. O lançamento poderia ser efetuado em 2008, em tese, a partir do dia seguinte à data limite prevista para entrega tempestiva da declaração;então, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado é 01/01/2009.

Definido, portanto, que no presente caso a decadência de lançamento de ofício deve ser determinada exclusivamente à luz do que dispõe o inciso I do artigo 173 do CTN, constata-se que, para o caso concreto, o prazo para se constituir o lançamento, relativamente ao ano-calendário de 2007, esgotar-se-ia em 31/12/2013. Assim, tendo a Recorrente sido notificada do lançamento em 08/08/2012 (fl. 1.117), não há que se falar em decadência.

Conforme resta comprovado nos excertos do AgRg no AResp 252942/PE, o STJ, na interpretação ao recurso repetitivo REsp 973.733/SC, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, DJe 18.9.2009, submetido ao art. 543-C do CPC, dá guarida ao entendimento desta conselheira conforme pode ser constatado na citação abaixo, vejamos:

[...]

6. De acordo com a jurisprudência consolidada do STJ, a decadência do direito de constituir o crédito tributário é regida pelo art.173, I, do CTN, quando se trata de tributo sujeito a lançamento por homologação e o contribuinte não realiza o respectivo pagamento parcial antecipado (REsp 973.733/SC, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, DJe 18.9.2009, submetido ao art. 543-C do CPC).

7. In casu, ocorrido o fato gerador em 31 de dezembro de 1994, o lançamento somente poderia ter sido realizado no decorrer do ano de 1995, de modo que o termo inicial da decadência é 1º de janeiro de 1996. Como o prazo decadencial de cinco anos se

encerraria em 31 de dezembro de 2000, e a constituição do crédito tributário deu-se em junho de 2000 (fl. 593), não há falar em decadência do direito de lançar o tributo.

8. *Agravos Regimentais não providos.*

Tanto na súmula CARF N.º 38, abaixo transcrita, bem como na jurisprudência do STJ, no caso de Imposto de Renda Pessoa Física, restou consolidado o entendimento de que o fato gerador ocorre em 31 de dezembro do respectivo ano-calendário.

Súmula CARF n.º 38: O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário.

De acordo com o art. 62 do Regimento Interno do CARF esta conselheira não pode afastar a aplicação dos recursos repetitivos do STJ e, sobre a matéria da aplicabilidade do art. 173, I do CTN em relação a contagem do prazo decadencial o REsp 973.733/SC, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Seção, DJe 18.9.2009, submetido ao art. 543-C do CPC, nos excertos abaixo transcritos, assim determina:

[...]

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs.. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs.. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs.. 183/199).

[...]

Sendo que fato imponible e fato gerador são sinônimos, contando o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible no caso em análise relativamente aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2007, o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado é 01/01/2008 o prazo decadencial se esgotaria em 31.12.2012. Sendo que a Recorrente foi cientificada do lançamento em 08/08/2012 (fl. 1.117), não há que se falar em decadência.

Inclusive, a fim de evitar quaisquer dúvidas quanto à questão, ainda que fosse aplicado o art. 150, §4º, do CTN, também não poderia se falar em decadência, pois neste caso, o prazo de contagem iniciaria a partir da ocorrência do fator gerador, no caso, em 01/01/2008, e se esgotaria em 31/12/2012.

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade

administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

[...]

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Portanto seja qual for a interpretação dada na contagem do decadencial não há o que ser falar em decadência.

Por fim, tampouco há que se falar em prescrição, cuja contagem encontra-se suspensa por força do art. 151, III, do CTN.

Argumenta a Recorrente sobre o caráter confiscatório da multa de 75%.

Em síntese alega que "A lei 9.430, em seu artigo 61, limita o percentual máximo em 20% (vinte por cento), enquanto o mencionado auto de infração atinge o percentual de 75% (setenta e cinco por cento) a título de multa, sendo, portanto abusiva, imoral e injusta, tendo a conotação de confisco."

Todavia, equivocou-se a Recorrente, pois a multa embora fixada em 75% (setenta e cinco por cento), fora aplicada na modalidade qualificada (150%), uma vez que presentes os pressupostos que configuram o intuito de fraude à legislação Tributária, a teor do disposto no artigo 44, §1º da Lei nº 9.430/1996 e arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/1964.

Ademais, sobre o caráter confiscatório da multa aplicada, deve ser esclarecido que não compete a este Conselho Administrativo declarar a ilegitimidade da norma legalmente constituída. A legalidade de dispositivos aplicados ao lançamento deve ser questionada, exclusivamente, perante o Poder Judiciário. O exame da obediência das leis tributárias aos princípios constitucionais (vedação ao confisco e da proporcionalidade) é matéria que não deve ser abordada na esfera administrativa, conforme se infere da Súmula CARF nº 2:

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

Assim, diante da conduta da Recorrente de omitir seus rendimentos à fiscalização, não há que se falar em confisco quanto à multa de ofício aplicada.

Quanto a insurgência relativamente à cumulação da multa de ofício e multa isolada, assiste razão à Recorrente.

A fim de elucidar melhor a questão, se faz as seguintes considerações.

Por necessitar de recursos para executar suas funções, Administração não pode aguardar o encerramento do período de apuração para receber os tributos cujos fatos geradores irão ocorrer no final do exercício. Neste contexto, antes da ocorrência do fato

gerador, criou-se obrigações impondo ao sujeito passivo o dever de antecipar recolhimentos no decorrer do ano-calendário. Os valores recolhidos a título de carnê-leão, no caso de pessoa física, os recolhimentos a título de estimativas, no caso de pessoas jurídicas, são deduzidos do imposto apurado no final do exercício. Se deduzidos do valor do imposto devido não há como negar que têm natureza de tributo e correspondem, assim como o IRRF, em pagamento antecipado.

Quando se estabelece obrigação do sujeito passivo em recolher carnê-leão ou estimativa não se está imputando a ele qualquer omissão relacionada a fato gerador. Nestas circunstâncias o fato gerador ainda não ocorreu e, encerrado o período de apuração, pode haver situações em que sequer se verificará a existência da situação descrita em lei que resulte na obrigação de pagar tributo.

Se no mês de março o contribuinte pessoa física ou jurídica deixar de recolher, por exemplo, carnê-leão ou estimativa, respectivamente, no mês seguinte a autoridade fiscal pode exigir o valor não recolhido com multa de 50%.

Contudo, encerrado o ano-calendário não há o que se falar em recolhimento de carnê-leão ou de estimativa, mas sim no efetivo imposto devido. Aqui, diferentemente do carnê-leão ou das estimativas, tem-se infração que diz respeito ao não pagamento de tributo e, portanto, cominada com penalidade mais grave.

Quando se fala em multa isolada esta só pode estar relacionada ao não recolhimento do carnê-leão ou das estimativas devidas durante o ano-calendário.

Encerrado o ano-calendário sem que os rendimentos sejam oferecidos à tributação exige-se o imposto com multa de 75%. A não ser a adoção desta lógica jamais se aplicaria, em relação ao carnê-leão ou as estimativas o disposto no artigo 138 do CTN.

Observemos que a **multa de ofício** é exigida sempre que houver omissão de rendimentos e não estivermos diante de denúncia espontânea, acompanhada do pagamento do tributo e juros, conforme previsto no artigo 138, do CTN.

A multa isolada, por sua vez, é devida até o momento previsto para apuração do imposto devido. Verificado o fato gerador sem que o sujeito ofereça os rendimentos à tributação, não há o que se falar em multa isolada, mas sim em exigência dos tributos devidos com multa de 75%.

Igualmente, não subsiste o argumento de que a multa isolada deve ser exigida após o encerramento do período de apuração, ainda que em concomitância com a multa de ofício, em virtude de estar prevista em norma autônoma e por não ter o sujeito passivo adimplido a obrigação na data do vencimento.

Não se pode interpretar um dispositivo legal desconsiderando as demais normas que integram o sistema. Se assim fosse, pressupondo atraso do sujeito passivo em relação ao vencimento do tributo, chegaríamos ao ponto de formar raciocínio equivocado cumulando multa de ofício com multa moratória. Para tal, bastaria dizer que sendo a multa moratória devida nos casos de atraso no pagamento e que nos casos de omissão há atraso, ter-se-ia situação em que ambas as multas seriam devidas. Mais, sempre que uma conduta de menor gravidade se constituir em pressuposto para que ocorra uma infração punida com penalidade mais grave, esta absorve a menor.

Na linha do presente voto, à título de exemplo cito os seguintes precedentes deste E. Conselho:

"Processo nº 18471.003099/200886

Acórdão nº 2202002.924 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária

Sessão de 3 de dezembro de 2014

Matéria IRPF

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA; CONCOMITÂNCIA

É incabível, por expressa disposição legal, a aplicação concomitante de multa de lançamento de ofício exigida com o tributo ou contribuição, com multa de lançamento de ofício exigida isoladamente. (Artigo 44, inciso I, § 1º, itens II e III, da Lei nº. 9.430, de 1996)."

"Processo nº 10840.720592/200815

Acórdão nº 2801003.110 – 1ª Turma Especial

Sessão de 17 de julho de 2013

Matéria IRPF

MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA. CUMULAÇÃO. CARNÊ LEÃO.

A cumulação da multa de ofício com a multa isolada, sobre a mesma base de cálculo, acarreta bis in idem e é incompatível com o regime estabelecido pelo art. 112, do CTN. Jurisprudência consolidada deste Conselho."

"Processo nº 10530.004512/200876

Acórdão nº 1101001.234 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária

Sessão de 04 de dezembro de 2014

Matéria IRPJ Incentivos Fiscais

MULTA ISOLADA. APLICAÇÃO CONCOMITANTE COM A MULTA DE OFÍCIO. A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no artigo 44, parágrafo 1º, inciso IV da Lei Nº 9.430, de 1.996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício."

Com estes fundamentos, ao entender que encerrado o ano-calendário não há o que se falar em recolhimento de carnê-leão e, por consequência, também incabível a aplicação de multa isolada sobre. Desta forma, deve ser cancelada a multa isolada aplicada no percentual de 50%.

No que tange as demais questões constantes do presente recurso voluntário, as quais foram as mesmas insurgidas na impugnação, entendo correta a decisão *a quo*, de modo

que à ratifico por seus próprios fundamentos. Por pertinente, transcrevo excertos baixo, que utilizo como razões para julgar. *In verbis*:

"[...] Também não prevalece o pedido de anulação do Auto de Infração sob o argumento de que desconhece as razões que motivaram a fiscalização. É o representante da Fazenda que avalia a necessidade, ou não, de aprofundamento investigativo, pois a legislação o autoriza a efetuar o lançamento tributário a partir dos elementos de prova de que dispõe, conforme o Regulamento do Imposto de Renda RIR/99 (Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999):

[...]

Na fase oficiosa, a fiscalização atua com poderes amplos de investigação, tendo liberdade para interpretar os elementos de que dispõe para efetuar o lançamento; o princípio do contraditório é garantido pela fase litigiosa do processo administrativo (fase contenciosa), a qual se inicia com o oferecimento da impugnação.

Na realidade, na fase de apuração das infrações (fase oficiosa), o fisco submete-se à regra geral do ônus da prova no Processo Civil, que serve como fonte subsidiária ao PAF. Incumbe ao fisco, como autor, o ônus de provar os fatos constitutivos do seu direito.

Ou seja, cabe à autoridade fazendária provar a ocorrência do fato gerador e demais circunstâncias necessárias à constituição do crédito tributário, aplicando-se o disposto no Código de Processo Civil:

Art. 333. O ônus da prova incumbe:

I – ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II – ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

A suficiência ou não das provas, desde que estas não sejam obtidas de forma ilícita, é questão relacionada ao próprio mérito do lançamento. [...]

Nesse ponto, cabe ressaltar que o processo administrativo aceita todos os meios legais e os moralmente legítimos de provas, aplicando-se-lhe o previsto no art. 332, do CPC:

[...]

Evidentemente, os elementos constantes destes autos encaixam-se perfeitamente como fontes legítimas de pesquisa e obtenção de provas. Tratam-se da análise de documentos encaminhados pelo Ministério Público Federal e Justiça Federal, que deram início à fiscalização, respostas insuficientes do contribuinte e diligências junto a terceiros que resultaram na obtenção de documentos e depoimentos, perfazendo um conjunto rico e exaustivo de investigação dos fatos relacionados todos ao recebimento de honorários advocatícios.

Do Procedimento Fiscal e da Apuração da Omissão de Rendimentos

A fiscalizada, que é advogada atuante na área de Direito Previdenciário, em escritório comum com seu cônjuge, foi alvo de denúncia por parte do Ministério Público Federal pela prática de sonegação fiscal em comum com seu esposo, também advogado. O MPF, por meio do Ofício 120/2011 (fls. 2) dirigido ao Delegado da Receita Federal do Brasil em Lages, encaminhou solicitação para a realização de procedimento fiscal, que veio acompanhada dos documentos que instruíram o Inquérito Policial (fls. 3 a 132).

A análise de tais documentos evidencia que um dos clientes da impugnante em ação de reconhecimento de aposentadoria, representou ao MPF o fato de ter sido lesado pela advogada e seu esposo. Relatou que seus representantes exigiram-lhe o pagamento de 50% do valor total recebido na ação e que, ao final, recebeu valor maior do que seu representado, considerando também os honorários da sucumbência. Foi instaurado inquérito e a investigação recaiu sobre os artigos 1º e 2º, da Lei nº 8.137/90 (Crimes contra a Ordem Tributária) e artigos 168 e 171 do Código Penal.

Ficou evidenciado, também, que a fiscalizada, ao tomar conhecimento da investigação, apresentou a DIRPF retificadora incluindo nos rendimentos recebidos de pessoa física o valor de R\$ 96.261,71, que foi o valor pago por seu cliente a título de honorários contratuais, sendo este o único rendimento de pessoa física declarado pela fiscalizada nos anos-calendário de 2007 a 2010. O inquérito policial também evidencia que a advogada, juntamente com seu cônjuge, recebeu os honorários em dinheiro, evitando o trânsito por conta-corrente, sem o fornecimento de qualquer recibo ou comprovante.

Tendo em vista o indício de omissão de rendimentos apontado pelo Ministério Público, a investigação fiscal iniciou-se com o intuito de apurar os fatos relacionados aos rendimentos oriundos de sua profissão, para averiguação quanto à tributação.

Foi constatado pela autoridade fiscal que a fiscalizada e seu cônjuge declararam valores incompatíveis com as quantidades de ações previdenciárias em que atuam como patronos. Cerca de 1500 ações de acordo com o site do TRF 4ª Região, segundo a autoridade fiscal.

Foi apurado também pela fiscalização que todas as ações referiam-se ao reconhecimento pela Justiça Federal de aposentadorias não acatadas administrativamente pelo INSS. A concessão do benefício de aposentaria pela Justiça Federal gerou o pagamento de valores atrasados, que é a parte da aposentadoria devida ao segurado autor da causa referente a período anterior ao provimento judicial.

O Termo de Início de Fiscalização (fls 133) levou ao conhecimento da contribuinte que a fiscalização abrangeria os

anos de 2007 e 2008 e, posteriormente, ampliação para os anos de 2009 e 2010 (fls. 140). Foi emitido regularmente o Mandado de Procedimento Fiscal no. 09.2.05.00-2010-00239-3, referindo-se ao Imposto de Renda Pessoa Física dos exercícios de 2008, 2009, 2010 e 2011.

Junto ao Termo de Início de Fiscalização (fls. 133) e Termo de Intimação (fls. 140), foi encaminhado à contribuinte planilhas (fls. 141/144), contendo a relação das ações ajuizadas perante a justiça federal em face do INSS em que figurou, juntamente com seu esposo, como patronos. A planilha foi elaborada com a indicação do número da ação, número da ação de requisição e do beneficiário da ação judicial. A contribuinte foi instada a informar os valores correspondentes aos honorários recebidos em cada ação bem como juntar os contratos de prestação de serviço.

Foi emitido novo Termo de Intimação (no. 002/2011 – fls. 154), através do qual a autoridade solicita a apresentação de Livro Caixa e dos documentos relacionados. Em seguida, por meio do Termo de Intimação no. 004/2012 foi solicitada a relação de bens e direitos possuídos pela fiscalizada no período de 2007 a 2012. Os termos de Reintimação Fiscal 002/2012 e 003/12 foram emitidos com a reiteração da solicitação para apresentação de informações sobre os honorários recebidos nas ações na planilha elaborada inicialmente e apresentação de Livro Caixa.

Diante da dificuldade em obter esclarecimentos da contribuinte por meio dos 4 termos de intimação emitidos, a autoridade fiscal diligencia no sentido de intimar todos os beneficiários dos precatórios, clientes da contribuinte nas causas previdenciárias.

[...]

Em face da ausência de qualquer esclarecimento solicitado nas quatro primeiras intimações, autoridade fiscal estendeu suas investigações na busca de informações junto aos beneficiários e clientes da contribuinte em relação aos honorários por eles pagos.

Foram emitidos os Termos de Intimação n^{os} 005 e 006, que acompanharam planilhas, agora com a inserção do valor constante dos respectivos precatórios e o valor que teria sido pago a título de honorários advocatícios, na proporção de 50% do valor dos precatórios. Tal planilha foi elaborada com base nas informações colhidas junto aos clientes, que trouxeram aos autos documentos e depoimentos de que pagaram aos advogados o valor correspondente a 50% do montante obtida nas ações judiciais.

Foi solicitado à contribuinte, neste momento, que se manifestasse quanto à exatidão dos valores levantados. Informa a autoridade fiscal naquele termo que:

Considerando que o fiscalizado, anteriormente intimado e reintimado, não se manifestou sobre os honorários advocatício, considerando que a totalidade dos contratos previa o mínimo de 50% de honorários. Considerando que nas ações de revisão de

contratos citados o fiscalizado afirma que cobra 50% de honorários, não coube a esta fiscalização outra presunção.

Em resposta aos termos de Intimação n.ºs 5 e 6 (fls. 188/189), a contribuinte manifesta-se pela primeira vez no autos (fls. 188/189), dizendo que a fiscalização concluiu erroneamente que ocorreu o pagamento de valor correspondente a 50% dos valores atrasados obtidos judicialmente a título de honorários. Diz que, em muitos casos, os contratantes não efetuaram o pagamento de honorários, em outros, houve o pagamento parcial e em outros houve renegociação do contrato. Diz, ainda, que, na justiça, em alguns processos de ação de revisão de contratos, foram prolatadas sentenças anulando os contratos ou arbitrando com base no mínimo da Tabela da OAB. Aduz que diante da incompreensível forma de cálculo adotada pelos auditores refuta totalmente o cálculo, solicitando a fundamentação que embasou os cálculos de honorários advocatícios listados. Finaliza por requerer a disponibilização completa dos autos e de todos os documentos nele existentes que embasaram os valores apresentados, a fim de que os princípios do contraditório e ampla defesa não restassem feridos.

Limitando-se a solicitar cópia dos documentos do processo, não apresenta, contudo, qualquer dado concreto relacionado às ações das quais evidentemente participou, trazendo argumentos em contrário à fiscalização. Manifestou-se, em síntese, por desconhecer informações e valores relacionados às ações judiciais que patrocinou. . A contribuinte, insisto, limita-se a refutar o percentual de 50% incidente sobre os honorários, mas não traz qualquer elemento concreto em relação ao recebimento de honorários, pretendendo apenas desqualificar o trabalho fiscal que colheu, nos documentos e depoimentos, informações bastantes sobre as cifras que recebeu a contribuinte em função dos serviços advocatícios prestados nas ações previdenciárias.

[...]

A autoridade fiscal descreve no Termo de Verificação Fiscal que, com base nos elementos colhidos nas Diligências junto aos clientes, utilizou-se de três formas de apuração dos honorários recebidos de pessoa física, cujos valores foram omitidos:

[...]

Como visto, durante o procedimento fiscal, a contribuinte não trouxe qualquer explicação referente às ações e precatórios listados pela fiscalização. A autoridade fiscal, ao longo de 6 Termos de Intimação, solicitou que documentos, como contratos de honorários e livro caixa, fossem apresentados a fim de apurar os valores recebidos pela prestação de serviços de advocacia exercidos nas ações em que listou.

Repiso também que, ante a não apresentação de qualquer elemento concreto, foram emitidos Mandados de Procedimento Fiscal de Diligência com o objetivo de buscar, junto aos

representados da fiscalizada e de seu cônjuge, informações referente aos honorários contratuais.

Quanto ao ônus da prova na relação jurídico-tributária, registre-se que este incumbe a quem alega o direito. Assim, à autoridade fiscal compete investigar, diligenciar, demonstrar e provar a ocorrência ou não do fato tributário, observando os princípios do devido processo legal e da verdade material. Ao sujeito passivo, por sua vez, cabe apresentar prova em contrário, por meio dos elementos que demonstrem a efetividade do direito alegado, bem como hábeis para afastar a imputação da irregularidade apontada.

A legislação autoriza os Auditores Fiscais da Receita Federal a requisitarem informações de interesse tributário, conforme estabelecem os arts. 844, 927 e 928, entre outros, do Decreto nº 3.000, de 26/03/1999, Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99.

A Autoridade Fiscal, com base em regular emissão de Mandados de Procedimento Fiscal de Diligência – MPF-D, cumpriu seu papel na busca da comprovação efetiva da omissão de rendimentos por ser dele o ônus da prova nestas situações.

A contribuinte aduz que a autoridade fiscal teria cometido, quando das diligências, excessos na obtenção de informações requeridas a seus clientes, constringendo-os, levando-os a insegurança, induzindo-os a possível erro e fazendo-lhes pensar que perderiam os os benefícios obtidos pelas ações em que tiveram êxito. Pelos elementos disponíveis nos autos, não se verifica, contudo, nenhuma manifestação de constrangimento ou desconforto por parte das pessoas que prestaram informações à fiscalização. Ao revés, a grande maioria dos diligenciados prestaram depoimentos de que pagaram aos advogados o valor correspondente à 50% dos recursos obtidos nas ações. Deve ainda ser frisado que as informações requeridas ficaram restritas às relações de interesse da Administração Tributária ocorridas entre o interessado e seus clientes e isto ficou absolutamente claro nas Intimações.

Foi também por meio das Diligências que a fiscalização logrou colher vasto e concreto conjunto probatório, consistentes em documentos e depoimentos dos autores das causas patrocinadas pela impugnante.

Para o presente caso, insisto, a investigação estendeu-se à busca de informações junto aos beneficiários dos clientes da contribuinte em relação aos honorários por eles pagos, em decorrência da resposta destituída de elementos concretos dada pela fiscalizada.

A contribuinte limita-se a refutar o percentual de 50% incidente sobre os honorários, mas não traz qualquer elemento concreto em relação ao recebimento de honorários, pretendendo desqualificar o trabalho fiscal.

Da Omissão Apurada com Base nos Documentos Coletados

Os documentos levantados nas diligências foram depósitos, transferências bancárias, recibos e contratos de prestação de serviços advocatícios. Os documentos deram suporte ao levantamento elaborado na planilha de fls. fls. 1042/1044. Este levantamento apurou um valor de honorários advocatícios total de R\$ 7.968.156,13, sendo que o valor correspondente ao 50% atribuído à contribuinte foi de R\$ 3.176.487,74. A materialidade está, pois rigorosamente comprovada.

Friso que, em relação aos documentos apresentados, a contribuinte limita-se apenas a contestar a validade dos contratos. Defende que sua existência não comprova que houve pagamento, implicando numa presunção. A impugnante conhecendo os documentos apresentados por seus clientes, não produziu prova em contrário, tendo apresentado somente sua própria afirmação para contrapor o conteúdo dos contratos, o que não é suficiente para descaracterizar o conjunto probatório construído pela fiscalização.

Da Omissão Apurada com base nos Depoimentos Coletados

Os depoimentos coletados deram suporte à elaboração da planilha de fls. 1045, com a apuração de um valor total omitido total de R\$ 1.707.485,18, sendo R\$ 783.198,03 atribuídos à contribuinte.

Esclarece a autoridade fiscal que os diligenciados que não possuíam documentos comprobatórios do pagamento dos honorários, em sua maioria por não lhes terem sido fornecidos recibos, prestaram depoimentos sobre os valores e procedimentos da fiscalizada e/ou de seu cônjuge quando do recebimento dos atrasados. Diz a autoridade fiscal que todos os depoentes afirmam, categoricamente, que pagaram aos advogados o valor correspondente a 50% da geração dos atrasados obtidos na ação judicial.

[...]

Aduz a contribuinte, por sua vez, que os depoimentos não podem ser aceitos no processo. Defende que a preferência pela prova documental deve ser absoluta, tendo em vista que a prova testemunhal é tida como parcial, incerta e passível de vícios. Defende também que os depoimentos não tem o condão de comprovar o efetivo ingresso de renda de todos os valores apontados.

O processo administrativo aceita todos os meios legais e os moralmente legítimos de provas, aplicando-se-lhe o previsto no art. 332, do CPC:

[...]

Evidentemente, os depoimentos constantes destes autos encaixam-se perfeitamente como fontes legítimas de pesquisa e obtenção de provas. Juntamente com a análise dos documentos apresentados, perfazem um conjunto rico e exaustivo de

investigação dos fatos relacionados ao recebimento de honorários. Portanto, as provas testemunhais obtidas são legais e legítimas.

Assim é que dos vários depoimentos confirmou-se que a impugnante, juntamente com seu esposo, cobrava de seus clientes o percentual de 50% do valor dos precatórios a título de honorários advocatícios. A impugnante, mais uma vez, conhecendo tais depoimentos, não produziu prova em contrário, tendo apresentado somente sua própria afirmação para contrapor tais afirmações, o que, repise-se, também não é suficiente para descaracterizar o conjunto probatório construído pela fiscalização.

Portanto, não vislumbramos, nesse particular, nenhum reparo a fazer no trabalho da autoridade fiscalizadora.

Citando, ainda, os art 196 do CTN e art. 35 do Decreto 70.235/70, ressalta que a doutrina é específica e taxativa quanto à obrigatoriedade de lavratura do auto de infração no local do estabelecimento fiscalizado, considerando-se ineficaz e inválida a peça básica do procedimento administrativo fiscal. Diz, ainda, que a lavratura fora do estabelecimento fiscalizado quebra a segurança jurídica e a própria seriedade nas relações que devem existir entre fisco e contribuinte.

Impõe-se elucidar que o art. 10 do Decreto nº 70.235/1972 (PAF) estatui que ele deve ser lavrado no local de verificação da falta, que, no caso da pessoa física, ocorre, via de regra, na repartição pública. No caso em apreço, foram necessárias, ainda, diligências a fim de se apurar corretamente a infração. O local da verificação significa que o Auto de Infração deve ser lavrado no âmbito de jurisdição da Unidade autuante, e não no endereço do contribuinte. Este entendimento é homologado pelo Conselho de Contribuintes mediante o Acórdão a seguir transcrito, ainda que se refira a estabelecimento de empresa, mas, pela sua clareza, é perfeitamente aplicado ao caso concreto:

[...]

Muito bem, a contribuinte reside na cidade de Lages, domicílio que está contido na área de jurisdição da Delegacia autuante. Dessa forma, não há qualquer incorreção no procedimento da fiscalização, que efetuou a lavratura do Auto de Infração nas dependências da Unidade da RFB, de jurisdição sobre o domicílio fiscal do contribuinte, corroborado por diligências efetuadas junto a terceiros.

Da Omissão Apurada com Base na Aferição a Partir da Documentação do Procedimento

Descreve a autoridade fiscal que não teve acesso a todos os representados, clientes da impugnante, pois alguns possuíam endereços de difícil acesso, tais como áreas rurais, e outros não atenderam às intimações. Informa, ainda, que, para estes casos, os valores dos honorários foram aferidos em 50% do valor dos precatórios, tomando-se por base toda a documentação juntada ao procedimentos fiscal, como as sentenças da Justiça Federal

em ações de revisão de contrato de honorários, depoimentos prestados, contratos de prestação de serviços, representação encaminhada pelo Ministério Público, Inquérito policial e respostas da fiscalizada.

A respeito, eis o que disse a Autoridade Fiscal:

[...]

Foi elaborada, por conseguinte, a planilha “Honorários Aferição” de fls. 1046/1049. Esta planilha aponta uma omissão de rendimentos no total de 4.481.889,24, sendo atribuído à contribuinte o valor de R\$ 2.240.944,62.

Defende a contribuinte que o auditor baseou o lançamento em presunção por meio de declarações sob as quais não guardam nenhuma segurança jurídica e que em momento algum ficou comprovado neste procedimento o efetivo ingresso de renda de todos os valores apontados. Aduz, ainda, que os valores foram baseados apenas em uma modalidade de contrato por meio dos quais se presumiu que foram recebidos valores correspondentes à metade dos rendimentos obtidos nas ações judiciais, sem a devida comprovação individualizada em todos os casos.

Pelo conjunto probatório colhido e pela contextualização evidenciada no Termo de Verificação Fiscal, a autoridade fiscal conseguiu demonstrar não obstante a total falta de informações do contribuinte ter efetivamente ocorrido um “esquema” para fraudar o fisco, que consistiu no recebimento de honorários advocatícios sem emissão de comprovantes e sem a circulação de valores em contas bancárias. Foi relatado pelos diligenciados que os valores eram sacados diretamente no banco e entregue aos advogados ou sua secretária. Além de indícios, foram carreadas provas concretas do procedimento da autuada, do percentual cobrado pelos serviços advocatícios e dos valores envolvidos no esquema. Assim, considero suficientes para provar o liame da contribuinte com o recebimento do valor correspondente ao percentual de 50% dos precatórios obtidos.

Não se pode olvidar que o Auto de Infração deve está devidamente instruído com provas que demonstrem infração à legislação tributária. Essa regra de direito está contida no art. 9º da chamada Lei do PAF – Processo Administrativo Fiscal, Decreto 70.235/72, litteris:

[...]

Nesse ponto, cabe novamente enfatizar que o processo administrativo aceita todos os meios legais e os moralmente legítimos de provas, aplicando-se-lhe o previsto no art. 332, do CPC:

[...]

Evidentemente, elementos extraídos de um inquérito policial, careados com depoimentos, sentenças, contratos, além dos

depoimentos pessoais de vários contribuintes obtidos pela autoridade fiscal, têm, em conjunto, o condão de estabelecer um padrão de comportamento da fiscalizada em omitir rendimentos no percentual apurado. Tudo o que foi careado aos autos encaixa-se como fonte legítima de pesquisa e obtenção de provas, especialmente quando composto de documentos produzidos por autoridades policial, judicial e fiscal. Tudo isso perfaz um conjunto rico e exaustivo de investigação dos fatos relacionados à omissão dos rendimentos recebidos a título de honorários nas ações patrocinadas pela fiscalizada.

Assim, pela robustez probatória é pela falta da apresentação de qualquer elemento concreto a descaracterizar a apuração da fiscalização, resta configurada a omissão no montante apurado pela fiscalização.

Ante o exposto, voto no sentido de REJEITAR AS PRELIMINARES e, no mérito, DAR PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso para cancelar a multa isolada no percentual de 50%.

(Assinado digitalmente)

Relatora Alice Grecchi

Voto Vencedor

Peço vênia à insigne relatora para discordar unicamente de seu posicionamento em relação à imposição de multa isolada por falta de recolhimento do IRPF calculado na forma do art. 8º da Lei 7713, de 1988 (carnê-leão), que entendo deva ser mantida.

A imposição da multa isolada tem previsão expressa no art. 44, II, da Lei 9430, de 1996, com a redação dada pelo art. 14 da Lei 11.488, de 2007:

Art. 14. O art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação, transformando-se as alíneas a, b e c do § 2º nos incisos I, II e III:

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

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

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

a) na forma do art. 8º da Lei no 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física;

Lei 7713, de 1988:

Art. 8º Fica sujeito ao pagamento do imposto de renda, calculado de acordo com o disposto no art. 25 desta Lei, a

pessoa física que receber de outra pessoa física, ou de fontes situadas no exterior, rendimentos e ganhos de capital que não tenham sido tributados na fonte, no País.

§ 1º O disposto neste artigo se aplica, também, aos emolumentos e custas dos serventuários da justiça, como tabeliães, notários, oficiais públicos e outros, quando não forem remunerados exclusivamente pelos cofres públicos.

§ 2º O imposto de que trata este artigo deverá ser pago até o último dia útil da primeira quinzena do mês subsequente ao da percepção dos rendimentos.

Verifica-se que o art. 14 da Lei 11.288, de 2007, é explícito ao prever a incidência da multa “de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal”, nos casos de falta de pagamento do carnê-leão (art. 8º da Lei 7713, de 1988). Nesse mesmo sentido a jurisprudência deste Carf:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2007, 2008

Ementa:

IRRF. MULTA ISOLADA. CABIMENTO.

A falta de retenção/recolhimento do IRRF após o prazo fixado enseja a aplicação da multa do inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Exercício: 2009, 2010

IRRF. FALTA DE RETENÇÃO/RECOLHIMENTO. MULTA ISOLADA. CABIMENTO. A falta de retenção/recolhimento do IRRF enseja a aplicação da multa do inciso I do art. 44 da Lei nº 9.430/1996. (acórdão: 2201-002.442, Relator: Eduardo Tadeu Farah)

Assim, voto pela manutenção do lançamento relativo à multa isolada por falta de recolhimento do IRPF calculado na forma do art. 8º da Lei 7713, de 1988 (carnê-leão).

(assinado digitalmente)

João Bellini Júnior

Redator designado para o acórdão