



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	18088.720010/2015-01
ACÓRDÃO	2101-003.193 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	23 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	VANESSA BALEJO PUPO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2010

RECURSO VOLUNTÁRIO. NÃO CONHECIMENTO. PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE. DIALETICIDADE.

Não deve ser conhecido o recurso que negligencia os motivos apresentados pela instância a quo para a improcedência da impugnação, em franca colisão ao princípio da dialeticidade.

NORMAS GERAIS. NULIDADES. INOCORRÊNCIA.

A nulidade do lançamento deve ser declarada quando não atendidos os preceitos do CTN e da legislação que rege o processo administrativo tributário no tocante à incompetência do agente emissor dos atos, termos, despachos e decisões ou no caso de preterição do direito de defesa e do contraditório do contribuinte.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL MPF. CONTROLE ADMINISTRATIVO. INOCORRÊNCIA DE NULIDADE. SÚMULA CARF Nº 171.

O Mandado de Procedimento Fiscal MPF é mero instrumento de controle administrativo e de informação ao contribuinte, não sendo requisito legal para a validade do lançamento. Somente a lei pode estabelecer os elementos essenciais para a constituição do crédito tributário e o MPF não está entre eles, não havendo, portanto, fundamento para declaração de nulidade do ato administrativo.

PRELIMINAR DE NULIDADE. SIGILO BANCÁRIO. DECISÃO DO STF. REPERCUSSÃO GERAL.

O acesso às informações obtidas junto às instituições financeiras pela autoridade fiscal independe de autorização judicial, não implicando quebra de sigilo bancário, mas simples transferência deste, porquanto em contrapartida está o sigilo fiscal a que se obrigam os agentes fiscais.

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

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A AÇÃO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado. A realização de diligência não se presta para a produção de provas que toca à parte produzir.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo dos argumentos de (i)nulidade por erro na capitulação legal da infração, (ii) nulidade em razão da falta de intimação de outros titulares das contas correntes, no sentido de que o lançamento seria contrário à Súmula CARF nº. 29, (iii) nulidade por erro na identificação do sujeito passivo e (iv) de mérito de indevida presunção de omissão de receitas (art. 42 da Lei nº. 9.430/96) e (v) impossibilidade de lançamento com base em extratos bancários, por falta de dialeticidade. Na parte conhecida, rejeitar as preliminares e negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Ana Carolina da Silva Barbosa – Relatora

Assinado Digitalmente

Mário Hermes Soares Campos – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Ana Carolina da Silva Barbosa, Cleber Ferreira Nunes Leite, Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Mario Hermes Soares Campos(Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Heitor de Souza Lima Junior.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 4536/4612) interposto por VANESSA BALEJO PUPO em face do Acórdão nº. 16-75.238 (e-fls. 4493/4526), que julgou a Impugnação procedente em parte.

O Auto de Infração foi lavrado para lançamento do Imposto sobre a Renda de Pessoa Física, ano-calendário 2010, conforme constatação de ocorrência das seguintes infrações:

- Omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas;
- Ganho de capital na alienação de bens e direitos;
- Multa isolada pelo não recolhimento mensal obrigatório (carnê-leão).

A contribuinte foi cientificada do Auto de Infração em 31/03/2015 (e-fl.4313), e apresentou a impugnação (e-fls. 4331/4418), em 29/04/2015, apresentando as seguintes alegações, aqui resumidas pela decisão de piso:

- a respeito da comprovação dos depósitos bancários, apresentou farta documentação hábil e idônea demonstrando que os créditos têm sua origem em Mandados de Levantamento e Alvarás oriundos de ações judiciais movidas por seus clientes contra instituições financeiras atinentes aos planos econômicos – correção monetária da poupança . A legislação que dispõe sobre a justificação da origem dos depósitos e créditos bancários, artigo 42 da Lei 9430/96, não exige a coincidência de datas e valores entre os recursos levantados e os depósitos ou créditos efetuados, bastando à indicação e comprovação da ocorrência do evento gerador dos recursos;
- nesse sentido, basta verificar que o somatório desses Mandados e Alvarás são compatíveis com os depósitos e créditos efetivados em suas contas bancárias atestando que os ingressos são provenientes dos recebimentos de êxito das ações ajuizadas em favor de 1112 pessoas físicas, não podendo ser desprezados pela fiscalização, tributando a impugnante de forma presumida sem demonstrar os sinais exteriores de riqueza;
- a comprovação do repasse aos autores está demonstrada no verso dos Mandados de Levantamentos e Alvarás mediante carimbo firmado por seus clientes com o seguinte teor: "Recebi na presente data o valor da Guia nº..... referente ao processo judicial nº...." - ainda que os campos não estejam preenchidos o recibo está atestando o recebimento do valor constante dos mandados judiciais. Estando essa declaração de recebimento estampada no verso da própria guia e ou alvará, restam perfeitamente dispensáveis a citação do número dessa guia/alvará e do processo judicial a que correspondem;
- com relação ao valor dos honorários cobrados, os contratos de prestação de serviços inexistiam, até porque muitas ações foram contratadas verbalmente, não havendo condições de discriminar os valores repassados a cada um de seus

clientes e que o percentual dos honorários cobrados levou em consideração situações pessoais, mas que situou-se na média de 10% dos valores levantados;

- os depoimentos tomados pela fiscalização de quatro pessoas que trabalharam consigo são equivocados e imprecisos, eis que tais pessoas não teriam como saber o percentual cobrado por não trabalharem no jurídico da empresa;

- o relato dos clientes beneficiários não reflete a verdade, isto porque os fatos por eles apresentados NÃO se deram como o alegado, existindo, assim, distorções que aqui não merecem serem refutadas pontualmente a fim de não DESFOCAR o real sentido, qual seja, a NULIDADE ABSOLUTA DO AUTO DE INFRAÇÃO.

- anexa à sua impugnação 23 documentos referentes a 11 beneficiários (fls. 4431/4457), com o intuito de comprovar o efetivo repasse dos valores a seus clientes;

- confirma a inexistência de procuração concedida pelo Sindicato Nacional dos Aposentados e Pensionistas da Força Sindical, mas sim a cessão temporária de um espaço para atendimentos de filiados interessados na possível revisão de aposentadorias, pensões e expurgos de poupança nos planos econômicos. Diz que a autorização partiu do Presidente do Sindicato à época, Sr. João Inocentitni. Quanto à empresa AMICUS, diz que é amiga de longa data do Sr. Mateus Eduardo Andrade Gotardi, sócio proprietário, tendo constituído uma sociedade de fato com a referida empresa;

- reclama da não comprovação nos autos da emissão de Mandado de Procedimento Fiscal (MPF-F), condição de procedibilidade de um lançamento válido. Pela ausência de comprovação nos autos da emissão de um MPF-F, não há nem como a defesa analisar, rebater e refutar documento tão importante em um processo administrativo fiscal, nem sequer saber se foi ele emitido por autoridade administrativa fiscal investida de poderes próprios ou em conformidade com a legislação pertinente, em evidente cerceamento de defesa;

- além disso, o procedimento seria absolutamente nulo, pois se considerarmos “a emissão de um MPF-F em 06 de agosto de 2002 (de acordo com o documento encartado às fls. 1 dos autos), a ação fiscal sub examine deveria ter sido levada a efeito até a data de 04 de dezembro de 2002, nos termos do art. 12,1, da Portaria SRF n. 3.007/01.”

- para dar continuidade à execução do procedimento seria necessária sua prorrogação, mediante emissão de Demonstrativo de Emissão e Prorrogação, que não foi juntado aos autos. Portanto, restou extinta a ação fiscal, nos termos do art. 15, II, da Portaria SRF n. 3.007/01. Após 04 de dezembro de 2002, o auditor fiscal não possuía mais autorização, habilitação, competência e poder legal para dar seguimento aos atos necessários à formação do procedimento;

- requer a nulidade da autuação por ausência de intimação de todos os titulares das contas correntes. Cita a Súmula CARF nº 29 e diz que o processo teve origem em confronto de informações fiscais, decorrente quebra de sigilo bancário, na

qual não ocorreu a intimação de todos os titulares das contas movimentadas em análise. Transcreve jurisprudência nesse sentido;

- alega que sua irmã, Carolina Balejo Pupo, é co-titular das contas correntes sob os números 3342-1, movimentada no Banco do Brasil S/A, agência Fórum, São Carlos, e 001.274-0, movimentada na Caixa Econômica Federal - CEF, São Carlos e que “em momento algum foi chamada aos autos para justificar ou informar a respeito da movimentação que lhe cabia em cada uma das contas bancárias, o procedimento fiscal resta maculado quanto à omissão de rendimento decorrente de depósitos bancários não identificados”;

- pleiteia a nulidade do procedimento por quebra do sigilo bancário sem ordem judicial. Sustenta que o sigilo bancário é direito e garantia fundamental assegurados pela Constituição e que a hermenêutica da Lei Complementar nº 105, art. 6º, deve se dar à luz das normas que lhe são hierarquicamente superiores. Transcreve doutrina e jurisprudência. Diz que somente foi possível a constituição do crédito tributário por meio da obtenção ilícita das provas junto às instituições financeiras por meio de RMF sem autorização judicial;

- requer a nulidade do lançamento por erro na capitulação legal, porquanto a Autoridade Fiscal lavrou o presente Auto de Infração, no que tange omissão, por capitulação diversa daquela referente à quebra de sigilo bancário, notadamente de depósito em conta corrente do titular, sob a alegação de origem não comprovada dos créditos/depósitos em contas correntes de titularidade do Impugnante, apesar de toda a documentação hábil e idônea apresentada. Prossegue alegando que a Fiscalização deveria identificar, positivamente, qual preceito o Impugnante descumpriu, ou melhor, caberia relacionar, por exemplo, a previsão legal da infração cometida, aplicando a penalidade nela prevista, caso isso, de fato, tenha ocorrido;

- alega a nulidade do lançamento por erro na identificação do sujeito passivo, uma vez que os reais titulares dos rendimentos são os seus clientes. Sienta que é claro e incontroverso o erro na identificação do sujeito passivo que compõe a presente relação, face a todas as provas trazidas a colação, que comprovam a origem dos recursos que transitaram nas contas correntes da Impugnante e que foram, devidamente, reconhecidas pelo Auditor Fiscal, como ele por inúmeras vezes o fez, requer seja cancelada a presente autuação, diante da impossibilidade de se atribuir ao Impugnante (pessoa física) o resultado dos créditos que foram, através do mandado de levantamento, repassados aos seus clientes;

- requer, também, a nulidade pela destruição de documentos. Sustenta que seus extratos bancários jamais poderiam ter sido inutilizados pois, por serem elementos de prova, deveriam ficar à disposição das partes. Diz que o Decreto nº 70.235/72 não prevê a possibilidade de exercício do direito de defesa previamente à lavratura de auto de infração, mas o exercício do contraditório e da ampla defesa apenas é diferido para depois de encerrada a fase procedimental, sem qualquer prejuízo para os contribuintes ou responsáveis. Assim, todos os

documentos que deram suportes a fiscalização deveriam ficar a disposição da impugnante, sob pena de ofender a ampla defesa e contraditório.

- contesta o que chama de indevida presunção de omissão de receitas. Reclama que a autoridade fiscal resolveu realizar o lançamento, mesmo após declaração da impugnante de que todos os valores depositados em sua conta corrente tiveram como origem a atividade de advogado, tributando-se em parte a totalidade dos valores recebidos. Diz que o tratamento tributário dado pela fiscalização aos depósitos foi contraditório e que não há nexo causal entre os depósitos e o acréscimo patrimonial. Afirma que a Constituição e o CTN nunca admitiram o lançamento com base em extratos e valores depositados em conta, sem que fosse demonstrado o acréscimo de riqueza patrimonial nova;

- a legislação não exige do contribuinte pessoa física possuir escrita fiscal, bem como uma perfeita organização contábil, na qual se guardassem todos os documentos comprobatórios das informações de entradas e saídas de valores de suas contas bancárias.

- a Lei n. 10.174/01 não pode ser aplicada ao fato gerador objeto do auto ora impugnado, pois não pode a mesma retroagir, contrariando não apenas o art. 144 do Código Tributário Nacional, como também, o disposto no art. 106 do mesmo diploma. A lei tributária só é aplicável a fatos pretéritos, quando suas disposições forem mais benéficas ao contribuinte, ou quando contiver normas meramente interpretativas destituídas do condão de aplicar penalidades às infrações dos dispositivos interpretados. Portanto, a cobrança ora impugnada revela-se eivada de não apenas um, mas de diversos vícios de ilegalidade, sendo forçosa a declaração de sua nulidade;

- A autoridade fiscal ao lançar o tributo, na modalidade de arbitramento em procedimento de ofício, baseados em presunções, efetuando-o com base em depósitos, movimentação financeira, transferências, e mandados de levantamentos, todos dados obtidos através de extratos bancários, não demonstrou a utilização de todos os valores depositados como renda consumida e nem evidenciou sinais exteriores de riqueza, visto que, por si só, depósitos bancários não constituem fato gerador do imposto de renda, pois não caracterizam disponibilidade econômica de renda e proventos.

- reclama da inexistência de análise preliminar dos valores depositados, argumentando que para determinação da omissão de rendimentos da pessoa física, a fiscalização deve proceder a uma análise preliminar, imperiosamente, dos valores creditados em contas de depósito ou de investimento mantidas junto à instituição financeira, onde se observarão os critérios previstos no § 3º do artigo 42 da Lei n. 9.430/96;

- sustenta que depósitos bancários, por não evidenciarem disponibilidade jurídica ou econômica de renda ou proventos, fato gerador do imposto, não servem de base para arbitramento do imposto de renda. Cita o Decreto-Lei nº 2.471/88. Alega que com a edição da Lei nº 8.021/90, surgiu à possibilidade de consideração

de depósito bancários e aplicações financeiras como base de arbitramento do crédito tributário, desde que observada a integração dos parágrafos primeiro a sexto, art. 6º, do referido diploma legal, sendo indispensável a análise da identidade entre o conceito de sinais exteriores de riqueza e do depósito bancário e aplicações financeiras. Conclui que faz-se necessário estabelecer o vínculo que liga os valores depositados ou creditados a um consumo, a sinais exteriores de riqueza, à riqueza que teria sido omitida, tributando-se, dessa forma, pela modalidade que mais favorecer o contribuinte. Transcreve jurisprudência acerca da impossibilidade de lançamento com base em indícios;

- questiona o fato de no Termo de Início de Ação Fiscal a autoridade fiscal ter lhe intimado a apresentar os extratos bancários de suas contas correntes, de poupança e de investimentos. Argumenta que por ocasião da emissão do Termo de Início de Procedimento e de Intimação Fiscal, este ainda não se achava em curso. Somente quando da ciência da obrigação tributária pela recorrente é que se efetivou o início do procedimento fiscal. Indaga como poderia então o agente fiscal exigir do sujeito passivo extratos de movimentação financeira antes mesmo do início da ação fiscal. Cita o art. 2º do Decreto nº 3.724/01 e o art. 7º do Decreto nº 70.235/72;

- contesta a emissão de RMF sem que tenha sido proposta formalmente sua emissão por meio de relatório circunstanciado, devidamente motivado, afrontando o Decreto nº 3.724/01, a Portaria SRF nº 180/2001 e a Lei nº 9.784/99, ocasionando a ilegal utilização de seus dados bancários. Questiona onde estariam demonstrados nos autos a descrição dos fatos que motivam enquadramento ou capitulação de hipótese taxativa de trata o Decreto nº 3.724/01. A motivação é requisito essencial de validade do ato administrativo pois permite o controle de legalidade mediante a verificação da relação de pertinência lógica entre as circunstâncias fáticas do caso concreto e as disposições normativas aplicáveis. Assim, ficou impossibilitada de exercer seu direito de defesa. Transcreve doutrina;

- do exame acurado dos autos, verifica-se a inexistência de 6 (seis) documentos imprescindíveis: a) Mandado de Procedimento Fiscal Fiscalização - MPF-F (modelo no Anexo I da Portaria SRF n. 3.007/2001); b) Demonstrativo de Emissão e Prorrogação (modelo no Anexo VI da Portaria SRF n. 3.007/2001); c) Relatório Circunstanciado (modelo no Anexo I da Portaria SRF n. 180/2001); d) Solicitação de Emissão de Requisição de Informação sobre Movimentação Financeira - RMF (modelo no Anexo I da Portaria SRF n. 180/2001); e) Decisão devidamente motivada e fundamentada por parte do Delegado da DEFIC/SP versando hipótese taxativa elencada no Decreto n. 3.724/2001 e observando o princípio da razoabilidade; f) Requisição de Informação sobre Movimentação Financeira - RMF (modelo no Anexo II da Portaria SRF n. 180/2001). A ausência desses seis elementos, além de acarretar vício insanável de legalidade, ainda resultou em cerceamento de defesa por não poder conhecê-los e contestá-los;

- descumpridos dessa forma vários requisitos legais, essenciais e fundamentais para a obtenção de dados junto às instituições financeiras, o procedimento fiscal deve ser anulado porquanto fundado em prova ilícita;

- a quebra de sigilo bancário - ato que se reveste de extrema gravidade jurídica - só deve ser procedida em caráter de absoluta excepcionalidade, quando presentes os pressupostos da legalidade, formalidade, motivação, fundamentação e razoabilidade bastantes a sustentá-la e dar guarida. A inconstitucionalidade do procedimento é gritante, não existindo sequer o imprescindível Relatório Circunstanciado e a Solicitação de Emissão de RMF, nem a própria Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira - RMF se acha presente nos autos.

- reitera que apresentou documentação hábil e idônea para comprovar a origem dos depósitos, como prevê o art. 42 da Lei nº 9.430/96. Diz que o Fisco arbitrou os valores, mesmo na inexistência de sinais exteriores de riquezas, ou seja, o valor movimentado em conta corrente não incorporou ao patrimônio da impugnante, consoantes recibos dos autos. Se é certo que houve a quebra do sigilo fiscal (de acordo ou não com a Lei Complementar 105/01) a partir daí o lançamento deveria ter sido feito de acordo com a Lei n. 8.021/90 comparando o valor movimentado com o capital declarado. Ainda mais porque o art. 42 da Lei n. 9.430/96 não exclui a declaração de imposto de renda.

- finaliza requerendo o que segue:

- a notificação da impugnante, na pessoa do seu representante legal com antecedência mínima de 10 (dez) dias, da data de julgamento da presente defesa para a apresentação de memoriais e sustentação oral, em observância aos princípios do contraditório e da ampla defesa, insculpidos no inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, uma vez que todos os julgamentos são públicos.

- a procedência da defesa pela não-observância ao art. 37 da Constituição Federal, ao parágrafo único do art. 78 do CTN, aos arts. 2º, parágrafo único e incisos I, VII e VIII e 28, da Lei n. 9.784/99, aos arts 12, I, 13, § 2º-, 15, II, parágrafo único do art. 16 e 20, da Portaria SRF n. 3.007/2001, causadores da não-convalidação do procedimento administrativo fiscal e, consequentemente, a ausência de condição de procedibilidade ao lançamento válido, e a nulidade absoluta do auto de infração, nos termos do art. 53 da Lei n. 9.784/99 c.c. o inciso I e II do art. 59 do Decreto n. 70.235/72, notadamente dos itens 1 a 6;

- a procedência da defesa, pela não-observância ao inciso LV do art. 5º e 37 da Constituição Federal, ao parágrafo único do art. 78 do CTN, aos arts. 2º, parágrafo único e incisos I, VII e VIII, 28 e 50, da Lei n. 9.784/99, aos §§ 5º- e 6º do art. 42 do Decreto n. 3.724/2001, art. 2º e inciso II, art. 5º, seu § 1º Q e incisos I, "c", II, "a" e "b" e IV, da Portaria SRF n. 180/2001, causadores de vícios insanáveis de legalidade pela ausência de materialização nos autos de relatório circunstanciado, de solicitação de emissão de RMF. de decisum devidamente motivado, fundamentado, capitulado em hipótese taxativa de indispensabilidade de exibição insculpida no art. 3º do Decreto n. 3.724/2001 e observando o princípio da

razoabilidade e o art. 28 da Lei n. 9.784/99, bem como da própria RMF, disso tudo advindo não só a informal e absolutamente ilegal quebra de sigilo bancário do recorrente e a exclusiva e inadmissível utilização de prova ilícita no lançamento do auto de infração, mas também o cerceamento de defesa advindo da impossibilidade de combater e refutar ausentes documentos indispensáveis à instrução do procedimento (condição de procedibilidade ao lançamento válido), nos termos do art. 59, LVI, da Constituição Federal c.c. o art. 53 da Lei n. 9.784/2001 e com o inciso II do art. 59 do Decreto n. 70.235/72;

- a procedência da defesa, repise-se, pelo cerceamento de defesa, nos termos do inciso II do art. 59 do Decreto n. 70.235/72, haja a impossibilidade da impugnante exercer cumpridamente seu mister por não poder conhecer, avaliar, analisar, combater e refutar imprescindíveis documentos, haja vista a ausência de materialização nos autos dos seguintes apontamentos: a)Mandado de Procedimento Fiscal Fiscalização - MPF-F (modelo no Anexo I da Portaria SRF n. 3.007/2001); b)Demonstrativo de Emissão e Prorrogação (modelo no Anexo VI da Portaria SRF n. 3.007/2001); c)Relatório Circunstanciado (modelo no Anexo I da Portaria SRF n. 180/2001); d)Solicitação de Emissão de Requisição de Informação sobre Movimentação Financeira - RMF (modelo no Anexo I da Portaria SRF n. 180/2001); e)Decisão devidamente motivada e fundamentada por parte do Delegado da DEFIC/SP versando hipótese taxativa elencada no Decreto n. 3.724/2001 e observando o princípio da razoabilidade; f) Requisição de Informação sobre Movimentação Financeira - RMF (modelo no Anexo II da Portaria SRF n. 180/2001).

- a procedência da defesa, pela ausência de fato gerador a sustentar o lançamento do Auto de Infração acostado às fls. 22/35, fundado exclusivamente na soma indiscriminada de depósitos coligidos em extratos bancários de valores, quando os recibos demonstraram terem sido entregues aos clientes, haja vista a ausência dos sinais exteriores de riqueza, pois a documentação hábil e idônea que perfeitamente demonstra a origem dos depósitos bancários efetuados e que nem sequer foi avaliada e muito menos considerada, tanto pela DEFIC/SP, quanto pela DRJ/SPO II;

- a procedência da defesa, face à patente ofensa ao art. 42 da Lei nº 9430/96 uma vez que a declaração do imposto de renda contendo lastro (dinheiro em espécie declarado em 1º de janeiro de cada ano-calendário) é "documento hábil e idôneo" para justificar a movimentação em conta bancária da impugnante, bem como pela ausência de demonstração de qualquer ganho de capital (ou passivo a descoberto);

¶ a procedência da defesa, em face da ofensa ao art. 6º, §1º da Lei n. 8.021/90 e do art. 846 do Regulamento do Imposto de Renda, uma vez que o arbitramento somente é permitido quando proveniente de recursos novos de origem não comprovada;

- a procedência da defesa, por ofensa à Constituição Federal, em especial à regra matriz de incidência do imposto de renda, bem como do critério temporal deste, haja vista que a autoridade fiscal dispunha em suas mãos as declarações de imposto de renda da impugnante e não demonstrou através de planilhas se havia ou não distorção entre as movimentações de valores bancários com relação às informações das declarações de imposto de renda;

- a procedência da defesa, pela desconsideração de prova escrita (fato contido nas declarações de imposto de renda e nos recibos apresentados) em detrimento de um mero indício (movimentação em conta), que não é prova, quando não prova dos sinais exteriores de riqueza;

- a procedência da defesa, uma vez que se haviam nas declarações de imposto de renda informações quanto a dinheiro em espécie (renda disponível) lastreando a movimentação em conta bancária da impugnante, nesta situação o ônus da prova de sua não-utilização inverteu-se ao Fisco, que nada demonstrou e o cancelamento de todas as multas isoladas, em especial de 150%, pois as origens dos depósitos estão nos autos, não tendo a impugnante obrigação de guarda de documentos fiscais.

- a juntada posterior de outros documentos, devido à falta de tempo hábil para sua juntada, que comprovam todos os repasses.

Posteriormente, em 19/08/2015, apresentou complemento de impugnação (fls. 4467/4482), em que peticionou o reconhecimento da decadência alegando, em síntese, que conforme se verifica pelas já mencionadas Notificações de Lançamento, elas dizem respeito ao ano calendário 2010 e o primeiro dia útil ao exercício subsequente ao fato gerador foi em 1º de Janeiro de 2011, portanto com mais de 5 (cinco) anos e dia para a lavratura do auto de infração combatido nesta oportunidade. Portanto ao observarmos o artigo 173 do Código Tributário Nacional em conjunto com o parágrafo único do referido dispositivo legal vemos que os CRÉDITOS LÁ EXIGIDOS ESTÃO PRESCRITOS, uma vez que o presente auto de infração fora lavrado apenas e tão somente em 30 de março de 2015. Transcreve jurisprudência judicial que entende vir a favor de sua tese. Evoca a Súmula 409 do STJ: Em execução fiscal, a prescrição ocorrida antes da propositura da ação pode ser decretada de ofício.

Em 14/01/2016, a interessada apresentou novo complemento de impugnação (fls. 4486/4488) em que requer a observância da Súmula 555 do STJ: Quando não houver declaração do débito, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se exclusivamente na forma do artigo 173,1, do CTN, nos casos em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa.

Finaliza concluindo que no caso em que os fatos geradores ocorreram no ano de 2010, o lapso decadencial iniciou-se em 1º de janeiro de 2011 e encerrou-se em 31 de dezembro de 2014. tendo em vista que trata-se de lançamento por arbitramento e caso assim não o for não há cabimento na manutenção da multa

de 150%. pois estaríamos diante de lançamento por homologação em que não teria havido omissão de rendimentos e sim de tributo lançado e não adimplido, hipótese que jamais fora aventada pelo fisco.

Sobreveio o julgamento da Impugnação, e foi proferido o Acórdão nº. 16-75.238 (e-fls. 4493/4526), que restou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2010

GANHOS DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BENS E DIREITOS.

MATÉRIA NÃO CONTESTADA.

A matéria não expressamente contestada na impugnação é considerada incontroversa, consolidando-se administrativamente o crédito tributário a ela correspondente.

NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADE.

Comprovado que o procedimento fiscal foi regularmente efetuado, não se apresentando nos autos as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235/1972, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento, enquanto ato administrativo.

DECADÊNCIA.

Comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação a regra aplicável na contagem do prazo decadencial é a estatuída pelo art. 173, I, do Código Tributário Nacional, iniciando-se o prazo decadencial no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Afasta-se a preliminar de decadência tendo sido a contribuinte cientificada do lançamento dentro do prazo legal.

REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÃO SOBRE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA - RMF.

Não se verifica qualquer irregularidade na emissão das Requisições de Informação sobre Movimentação Financeira - RMF, tendo sido observados todos os requisitos previstos para sua emissão, inclusive a presença de Relatório Circunstanciado em consonância com o Decreto nº 3.724/01 e a Portaria SRF nº 180/01.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL.

O Mandado de Procedimento Fiscal foi regularmente emitido, assim como suas prorrogações, devendo sua ciência ser efetuada pelo contribuinte no sítio da RFB na Internet, com a utilização de código de acesso consignado no termo de início do procedimento fiscal.

SIGILO BANCÁRIO.

É lícito ao fisco, mormente após a edição da Lei Complementar nº 105/2001, examinar informações relativas ao contribuinte, constantes de documentos, livros

e registros de instituições financeiras e de entidades a elas equiparadas, inclusive os referentes a contas de depósitos e de investimentos, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis, independentemente de autorização judicial.

AUTO DE INFRAÇÃO. CAPITULAÇÃO LEGAL.

Correta a capitulação legal do auto de infração porquanto condizente com a infração descrita no Relatório Fiscal.

DESTRUIÇÃO DE DOCUMENTOS.

No caso de recebimento de informações em arquivos magnéticos, após encerrado o procedimento de fiscalização, o Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pela conservação e utilização desses arquivos procederá à sua destruição, por processo lógico ou físico que impossibilite sua recuperação, e as registrará em termo próprio.

FALTA DE INTIMAÇÃO DE TODOS OS TITULARES

Desnecessária a intimação de todos os titulares da conta bancária uma vez que o lançamento não foi efetuado com base em depósitos bancários de origem não comprovada.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS.

São tributáveis os rendimentos do trabalho não-assalariado recebidos de pessoa físicas a título de honorários advocatícios. Havendo autorização judicial para que o advogado levante os valores devidos em função de decisão judicial favorável, deve ele comprovar o repasse aos seus clientes, sob pena de ser a totalidade do levantamento considerada renda sua, para efeito do imposto sobre a renda.

MULTA ISOLADA.

A falta de recolhimento do imposto de renda da pessoa física devido a título de carnê-leão enseja a aplicação da multa isolada.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Deve ser aplicada a multa qualificada quando restar comprovada a conduta dolosa, executada com o evidente intuito de fraude, a fim de impedir o conhecimento da ocorrência do fato gerador pelo Fisco e da sua condição pessoal de real beneficiária dos rendimentos omitidos.

APRESENTAÇÃO DE PROVAS.

A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; refira-se a fato ou a direito superveniente ou destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

SUSTENTAÇÃO ORAL. JULGAMENTO. PRIMEIRA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA.

Não há, no âmbito da legislação que trata do processo administrativo fiscal, previsão para a realização de sustentação oral das razões de defesa em sessão de julgamento administrativo de primeira instância.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas por Conselhos de Contribuintes, e as judiciais, à exceção das decisões do STF sobre inconstitucionalidade da legislação e daquelas objeto de Súmula vinculante, nos termos da Lei nº 11.417 de 19 de dezembro de 2006, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

DOCTRINA.

A doutrina transcrita não pode ser oposta ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

O trecho do voto abaixo evidencia o único valor considerado comprovado pela recorrente e que foi excluído do lançamento pela DRJ:

Quanto a Wagner Pereira, cujo nome consta na citada Tabela 5, o cheque de fl. 4433, no valor de R\$ 1.478,84, emitido em 06/05/2010, correspondente ao Mandado de Levantamento de fl. 4431, é documento hábil de modo a comprovar o repasse a Zilma Rossi Pereira, esposa de Wagner Pereira, devendo a quantia de R\$ 1.478,84 ser excluída do lançamento (27,50 % de R\$ 1.478,84 = R\$ 406,68).

A contribuinte foi cientificada do resultado do julgamento pela via postal, em 25/01/2017, conforme Aviso de Recebimento (e-fls. 4529) e apresentou seu Recurso Voluntário (e-fls. 4536/4612), em 16/02/2017, reiterando os argumentos apresentados em sede de Impugnação.

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

Não foram apresentadas contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Ana Carolina da Silva Barbosa**, Relatora

1. Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende parcialmente aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº. 70.235/72.

O Recurso Voluntário reitera argumentos apresentados na Impugnação, relacionados à infração de **omissão de rendimentos decorrentes de depósitos sem origem comprovada**, prevista no art. 42 da Lei nº. 9.430/96, afirmando que o dispositivo não exige a apresentação de documentos com datas e valores coincidentes, defendendo que teria apresentado documentos hábeis e idôneos para comprovar a origem dos valores constantes em suas contas correntes. Apresenta, também, preliminares de nulidade relacionadas à má compreensão da infração a ela atribuída: (i) nulidade por erro na capitulação legal da infração, (ii) nulidade em razão da falta de intimação de outros titulares das contas correntes, no sentido de que o lançamento seria contrário à Súmula CARF nº. 29 e (iii) nulidade por erro na identificação do sujeito passivo.

Tais argumentos foram enfrentados pela DRJ que esclareceu que a infração aqui verificada **não decorreu do art. 42 da Lei nº. 9.430/96 e não foi a omissão de rendimentos decorrentes de depósitos com origem não comprovada**. A fiscalização destacou que **a origem dos créditos restou comprovada, o que não ficou comprovado foi o repasse dos valores aos clientes, como afirma a recorrente**. É o que destaca o trecho abaixo:

Sem dúvida podemos afirmar que os ingressos bancários são provenientes dos recebimentos de êxito das ações ajuizadas em favor de 1112 pessoas físicas (autores), tal como afirmado na resposta ao TIF 008/059/2013, protocolada em 07/02/2014.

Dessa forma, a infração não se baseou na presunção prevista no art. 42 da Lei nº. 9.430/96, e sim **na ausência de comprovação de que os valores teriam sido transferidos aos clientes**.

Conforme antecipado, os argumentos apontados já tinham sido trazidos em Impugnação e foram devidamente esclarecidos pela decisão de piso:

DOS ERROS DO AUTO DE INFRAÇÃO

Quanto à alegação de nulidade por erro na capitulação legal do lançamento, não se verifica sua ocorrência. **Se a contribuinte entende que a capitulação legal deveria ser o art. 42 da Lei nº 9.430/96, que trata da tributação de depósitos bancários de origem não comprovada, está equivocada, pois não foi essa a infração constatada, uma vez que todos os depósitos tiveram sua origem comprovada por meio de Mandados e Alvarás de Levantamento.**

O objeto da tributação é a omissão de rendimentos correspondente aos honorários advocatícios e aos valores recebidos e não repassados aos clientes, encontrando-se correto o enquadramento legal descrito no Auto de Infração, infração esta devidamente identificada no extenso e detalhado Relatório Fiscal de fls. 4237/4298.

No tocante ao erro na identificação do sujeito passivo, estaria correta a argumentação da contribuinte caso ela houvesse comprovado o repasse dos valores creditados em suas contas bancárias aos seus reais beneficiários, o que não ocorreu.

A falta de comprovação do repasse será detalhadamente analisada no tópico DA COMPROVAÇÃO DO REPASSE AOS CLIENTES.

(...)

DA FALTA DE INTIMAÇÃO DE TODOS OS TITULARES

A interessada requer a nulidade da autuação por ausência de intimação de todos os titulares das contas correntes, conforme Súmula CARF nº 29:

Todos os co-titulares da conta bancária devem ser intimados para comprovar a origem dos depósitos nela efetuados, na fase que precede à lavratura do auto de infração com base na presunção legal de omissão de receitas ou rendimentos, sob pena de nulidade do lançamento. (g. n.) Nesse ponto, cabe novamente esclarecer que a contribuinte não foi autuada com base em depósitos bancários de origem não comprovada. A autuação não se lastreou na presunção legal de omissão de rendimentos estabelecida pelo art. 42 da Lei nº 9.430/96, situação a que se refere a citada Súmula.

A contribuinte foi autuada por omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas decorrentes do trabalho sem vínculo empregatício, materializada pelos Mandados e Alvarás de Levantamento Judicial apresentados pela interessada, não tendo qualquer relevância para o lançamento contestado o conteúdo da Súmula CARF nº 29.

(...)

DO MÉRITO

DA TRIBUTAÇÃO DOS RENDIMENTOS OMITIDOS

Como já visto, o procedimento fiscal teve início com a exigência de comprovação dos depósitos verificados nas contas bancárias da contribuinte. Após inúmeras intimações, foram apresentados Mandados de Levantamento e Alvarás oriundos de ações judiciais movidas por clientes da interessada contra instituições financeiras visando a recuperação de perdas ocasionadas por planos econômicos.

Após análise detalhada da documentação, restou comprovado que os créditos ocorridos nas contas da impugnante são provenientes dos recebimentos de êxito das ações ajuizadas em favor de 1.112 pessoas físicas, no valor total de R\$ 6.789.948,63 – fato com que concordam tanto a fiscalização quanto a contribuinte.

Nesse sentido, transcreve-se trecho da impugnação: “Sem dúvida podemos afirmar que os ingressos bancários são provenientes dos recebimentos de êxito

das ações ajuizadas em favor de 1112 pessoas físicas (autores), tal como afirmado na resposta ao TIF 008/059/2013, protocolada em 07/02/2014”.

Identificada a origem dos recursos depositados nas contas da interessada, esses deverão ser tributados conforme sua natureza. É o que prevê o § 2º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996:

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

(...)

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

No caso, os valores em questão são tributáveis por terem a natureza de rendimentos do trabalho não assalariado relativos a honorários do livre exercício da profissão de advogado. Também são tributáveis os valores recebidos pela advogada referentes ao êxito nas ações cujo repasse aos clientes não restou comprovado, por constituir acréscimo em seu patrimônio, conforme prescrito nos artigos 37, 38 e 45 do Decreto 3.000/99 (RIR/99):

Art. 37. Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados (Lei nº 5.172, de 1966, art. 43, incisos I e II, e Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, §1º).

Art. 38. A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título (Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, §4º).

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

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

A jurisprudência administrativa é pacífica no sentido de que os valores levantados judicialmente, que não tiverem sua transferência aos clientes efetivamente comprovada, devem ser considerados como renda do advogado, conforme se mostra a seguir:

IRPF - HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS - Havendo autorização judicial para que o advogado levante os valores devidos em função de decisão judicial favorável, deve ele comprovar o repasse aos seus clientes, sob pena de ser a totalidade do levantamento considerada renda sua, para efeito do imposto sobre a renda. (Ac. 106-13.528, de 11/09/2003)

RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS -LEVANTAMENTOS JUDICIAIS - REPASSE A CLIENTES – NÃO COMPROVAÇÃO - Não logrando o contribuinte comprovar o repasse, aos respectivos clientes, do total dos valores levantados judicialmente, considera-se que houve omissão de rendimentos, relativamente à diferença. (Ac. 104-22.926, de 06/12/2007)

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITO DE ALVARÁ JUDICIAL. COMPROVAÇÃO DO EFETIVO REPASSE AOS AUTORES DAS CORRESPONDENTES AÇÕES. Demonstrado nos autos que quantias relativas a alvarás judiciais foram depositadas nas contas bancárias de titularidade do autuado, na qualidade de representante de autores em ações judiciais, tais valores devem ser considerados rendimentos do autuado, salvo se comprovado, de forma inequívoca, que tais valores foram repassados aos autores das ações judiciais. (Ac. 2102-002.688, de 17/09/2013)

IRPF - HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS - Havendo autorização judicial para que o advogado levante os valores devidos em função de decisão judicial favorável, deve ele comprovar o repasse aos seus clientes, sob pena de ser a totalidade do levantamento considerada renda sua, para efeito do imposto sobre a renda. (Ac. 106-13.528, de 11/09/2003)

AÇÕES TRABALHISTAS – COMPROVAÇÃO DO REPASSE DE VALORES RECEBIDOS – Sujeitam-se à incidência tributária os rendimentos de prestação de serviços de advocacia quando o sujeito passivo da obrigação tributária não lograr provar que os valores recebidos, em decorrência de ações trabalhistas movidas contra o INSS, não foram efetiva e concretamente transferidos a seus clientes à luz das informações prestadas pelo órgão previdenciário e a movimentação dos extratos bancários trazidos aos autos do procedimento administrativo fiscal. (Ac. 102-45.030, de 19/09/2001)

Ainda, no caso presente, não há que se falar em tributação por presunção ou na falta de demonstração de sinais exteriores de riqueza, como alega a interessada, pois o que se está tributando é a omissão de rendimentos direta e concretamente verificada por meio de farta documentação comprobatória atestando o recebimento de valores decorrentes de ações judiciais, perfeitamente identificadas nos Mandados de Levantamento e Alvarás. (grifos acrescidos)

Apesar da clareza da decisão de piso sobre a não aplicação da presunção prevista no art. 42 da Lei nº, 9.430/96, a recorrente insiste nos mesmos argumentos em seu recurso voluntário, não apresentando qualquer outro documento que comprovasse a transferência dos

valores para seus clientes, nos termos como destacado pela decisão de piso, sem tecer uma linha sequer quanto a eventual equívoco perpetrado pelo julgador de piso.

A Recorrente deve apresentar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, seus pontos de discordância e as razões e provas que possuir, sob pena de não ter seu recurso conhecido. Neste sentido tem decidido o CARF:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 31/12/2000

RECURSO VOLUNTÁRIO QUE NÃO ATACA OS FUNDAMENTOS DO ACÓRDÃO RECORRIDO. AUSÊNCIA DE DIALETICIDADE. NÃO CONHECIMENTO.

Não há como se conhecer de Recurso Voluntário que não ataca os fundamentos do acórdão recorrido, por ausência de dialeticidade (inteligência do artigo 17 do Decreto 70.235/72, cumulado com os artigos 932, inciso III, e 1.010, inciso III, ambos do Código de Processo Civil)."

(Processo nº 10880.667966/2011-88; Acórdão nº 3302- 010.374; Relatora Conselheira Denise Madalena Green; sessão de 26/01/2021)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/07/2009 a 31/12/2010

PRECLUSÃO. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

A matéria não impugnada e a impugnada de maneira genérica em tempo e modo próprios não deve ser conhecida por este Colegiado.

DIALETICIDADE. NÃO CONHECIMENTO.

Para ser conhecido o recurso é necessário o enfrentamento dos fundamentos da decisão atacada." (Processo nº 10945.900581/2014-89; Acórdão nº 3401-006.913; Relator Conselheiro Oswaldo Gonçalves de Castro Neto; sessão de 25/09/2019)

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2005 a 30/09/2005

JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE. PRESSUPOSTOS RECURSAIS INTRÍNSECOS E EXTRÍNSECOS. PRINCÍPIO DA DIALETICIDADE. ÔNUS DA IMPUGNAÇÃO ESPECÍFICA.. IMPUGNAÇÃO NÃO CONHECIDA PELA DECISÃO HOSTILIZADA. PROIBIÇÃO DA SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA.

O recurso voluntário interposto, apesar de ser de fundamentação livre e tangenciado pelo princípio do formalismo moderado, deve ser pautado pelo princípio da dialeticidade, enquanto requisito formal genérico dos recursos. Isto exige que o objeto do recurso seja delimitado pela decisão recorrida havendo necessidade de se demonstrar as razões pelas quais se infirma a decisão. As razões recursais precisam conter os pontos de discordância com os motivos de

fato e/ou de direito, impugnando especificamente a decisão hostilizada, devendo haver a observância dos princípios da concentração, da eventualidade e do duplo grau de jurisdição.” (Processo nº 14090.000058/2008-61; Acórdão nº 3003-000.417; Relator Conselheiro Márcio Robson Costa; sessão de 13/08/2019)

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/07/2006 a 31/05/2007

DIALETICIDADE. NÃO CONHECIMENTO.

O recurso que não ataca os fundamentos da glosa não deve ser conhecido por malferir a dialeticidade descrita no artigo 58 do Decreto 7.574/2011.”

(Processo nº 15504.010684/2010-34; Acórdão nº 3401-007.923; Relator Conselheiro Oswaldo Gonçalves de Castro Neto; sessão de 30/07/2020)

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1998

RECURSO ESPECIAL. FALTA DE DIALETICIDADE. CARÊNCIA DE ARGUMENTOS OU FUNDAMENTOS PARA A REFORMA DA DECISÃO RECORRIDA. AUSÊNCIA DE PEDIDO. INÉPCIA RECURSAL. INEXISTÊNCIA DE DEMONSTRAÇÃO DE DISSÍDIO JURISPRUDENCIAL. NÃO CONHECIMENTO. É inepto, por falta de dialeticidade, o Apelo que não combate e demonstra a suposta incorreção da decisão recorrida, deixando de trazer quaisquer argumentos ou fundamentos para a sua reforma. O mesmo ocorre com o recurso que carece de pedido. A conjunção de tais ocorrências na mesma peça afasta qualquer possibilidade de seu conhecimento, confirmando manifesta inépcia. Igualmente, não deve ser conhecido o Recurso Especial do contribuinte que não demonstra a divergência de entendimentos entre Colegiados deste E. Conselho, sobre o mesmo tema, na medida em que apresenta paradigma convergente com aquilo decidido no Acórdão recorrido.” (Processo nº 16707.001574/2003-39; Acórdão nº 9101-004.950; Relator Caio Cesar Nader Quintella; sessão de 07/07/2020)

Dessa forma, entendo que o Recurso Voluntário, no que diz respeito a estes pontos, carece de dialeticidade por não ter enfrentado os motivos declinados pela DRJ, sendo mera réplica da peça Impugnatória, e por esta razão deve ser parcialmente conhecido.

Diante do exposto, conheço parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo dos argumentos de (i) nulidade por erro na capitulação legal da infração, (ii) nulidade em razão da falta de intimação de outros titulares das contas correntes, no sentido de que o lançamento seria contrário à Súmula CARF nº. 29, (iii) nulidade por erro na identificação do sujeito passivo e (iv) de mérito: da indevida presunção de omissão de receitas (art. 42 da Lei nº. 9.430/96) e (v) impossibilidade de lançamento com base em extratos bancários, por falta de dialeticidade.

2. Preliminares de nulidade

2.1. Não comprovação do MPF válido

A recorrente insiste na tese de que o procedimento fiscal não teria sido iniciado com um Mandado de Procedimento Fiscal válido, o que comprometeria seu direito de defesa.

O argumento foi analisado pela decisão de piso que assim destacou:

O Termo de Início do Procedimento Fiscal nº 001/059/2013 (fl. 02), datado de 06/02/2013, recebido pela contribuinte em 09/02/2013 (AR à fl. 05), informa o número do Mandado de Procedimento Fiscal – 08.1.22.00-2013-00059-3 – e o código de acesso. No citado Termo está claramente descrito que:

O sujeito passivo poderá verificar a autenticidade do Mandado de Procedimento Fiscal utilizando o programa Consulta Mandado de Procedimento Fiscal, disponível na página da Secretaria da Receita Federal do Brasil na internet, www.receita.fazenda.gov.br onde deverão ser informados o número do CNPJ ou CPF, conforme o caso, e o código de acesso constante neste termo.

Assim procedendo, a impugnante poderia aferir a regularidade na emissão do MPF, acompanhar suas prorrogações e apontar concretamente eventual incorreção no procedimento. **Poderia verificar, inclusive, que o MPF não foi emitido em 06 de agosto de 2002.** (grifos acrescidos)

O lançamento tributário nos termos do art. 142 do CTN, como ato administrativo decorrente de uma atividade vinculada da administração fiscal, deve se pautar pela estrita observância da legislação de regência, e tem por objetivo verificar a ocorrência do fato gerador, determinar a matéria tributável, bem como demonstrar o cálculo do montante de tributo devido, identificando o sujeito passivo e aplicando a penalidade quando cabível.

Os artigos 10 e 11 do Decreto nº. 70.235/72 também apresentam os requisitos necessários do Auto de Infração. *Verbis*:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula. Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico.

Como se vê, o MPF não é requisito formal do auto de infração. *Há que se ponderar que o MPF é ato de controle interno. Compreende, antes de tudo, medida administrativa organizacional, para controle do trabalho e informação ao contribuinte de que a ação fiscal levada a cabo junto a ele é de conhecimento do comando do órgão e como ele poderá se certificar de existência de tal procedimento administrativo* (Acórdão nº. 2201-0141.176, Conselheira Relatora Débora Fófano dos Santos).

A nulidade do lançamento, por sua vez, deverá ser reconhecida quando for verificada a inobservância da legislação ou a falta de qualquer dos requisitos constitutivos, pois, estes vícios levam ao cerceamento do direito de defesa, nos termos do art. 59 do Decreto 70.235/72:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Ademais a matéria não comporta maiores discussões, sendo pacífico o entendimento neste Conselho, que eventuais irregularidades do MPF não acarretam a nulidade do lançamento, consubstanciado na Súmula CARF nº 171, abaixo reproduzida:

Ademais, o tema sequer merece maiores elaborações em vista do teor da Súmula CARF nº. 171:

Súmula CARF nº 171

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

Irregularidade na emissão, alteração ou prorrogação do MPF não acarreta a nulidade do lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Portanto, mesmo que tivesse sido verificada qualquer irregularidade com o MPF, o que não ocorreu, não haveria que se falar em nulidade do lançamento.

Rejeito, pois, a preliminar de nulidade.

2.2. Nulidade por Quebra do Sigilo Bancário e por destruição dos documentos

A recorrente alega que a fiscalização teria ofendido seu direito fundamental ao sigilo de dados, protegido pela CR/88 em seu art. 5º, incisos X e XII, pois teria obtido suas informações bancárias por meio de Requisições de Informações sobre Movimentações Financeiras (RMF) enviadas para as instituições financeiras, sem o respaldo de uma decisão judicial que embasasse tal procedimento. Sustenta, ainda, que a fiscalização deveria ter guardado e disponibilizado as RMF's obtidas para consulta da contribuinte. Como os documentos foram destruídos, teria sido cerceado o seu direito de defesa.

Não assiste razão à recorrentes.

Vale ressaltar que o Plenário do Supremo Tribunal Federal (STF) em sede de Repercussão Geral, no RE nº 601.314, decidiu que são constitucionais os dispositivos da LC nº 105/2001 que permitem à RFB receber dados bancários de contribuintes diretamente fornecidos pelos bancos, sem prévia autorização judicial, **por não resultar em quebra de sigilo bancário, mas sim em transferência de sigilo da órbita bancária para a fiscal, ambas protegidas contra o acesso de terceiros**, em que consolidou a tese:

O art. 6º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realize a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal.

Vê-se, portanto, que as informações bancárias obtidas diretamente pela fiscalização por meio de RMF, e aqui usadas para confirmar a origem dos créditos, não implicam em quebra de sigilo bancário ou necessitam de justificativa ou motivação da adoção de tal procedimento. O procedimento de fiscalização seguiu os estritos limites legais, tendo sido o contribuinte intimado a apresentar suas informações bancárias e como não o fez, a fiscalização houve por bem solicitá-las diretamente às instituições financeiras.

Assim, as informações bancárias usadas pela autoridade lançadora para confirmação da movimentação financeira, não podem ser consideradas provas ilegalmente obtidas, como sustenta o recorrente.

O sigilo bancário tem por finalidade a proteção contra a divulgação ao público dos negócios das instituições financeiras e de seus clientes e o repasse de informações das instituições financeiras à autoridade tributária não configura a quebra do sigilo bancário, mas a transferência

de responsabilidade, visto que seu acesso é restrito ao exercício de suas funções, devendo tanto o agente fiscal quanto os funcionários dos estabelecimentos bancários guardarem sigilo destas informações (art. 198 do Código Tributário Nacional), assim como de qualquer outra obtida em função de suas atividades.

Assim, entendo que foram atendidas todas as exigências legais, tendo o procedimento fiscalizatório transcorrido normalmente, com as intimações para o recorrente prestar esclarecimentos e apresentar comprovações, e que não há que se falar em cerceamento do direito de defesa ou qualquer outra causa que implique em nulidade do lançamento.

O entendimento desta relatora converge com o da decisão de piso no sentido de que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, razão pela qual não há como acatar as teses de nulidade do lançamento.

Diante do exposto, rejeito as preliminares de nulidade.

3. Mérito

Como explicitado pela fiscalização, a origem dos valores contantes em suas movimentações financeiras decorreram exatamente das ações ajuizadas e dos valores recebidos e comprovados por meio dos Alvarás e documentos apresentados. **Contudo, apesar de alegar que teria repassado valores para seus clientes e ficado apenas com os valores devidos a título de honorários, tais afirmações não foram comprovadas pela recorrente.**

A decisão de piso analisou os documentos apresentados em sede de Impugnação, tendo considerado comprovado apenas 1 dos pagamentos realizados. Vale o destaque:

DA COMPROVAÇÃO DO REPASSE AOS CLIENTES

No curso do procedimento fiscal, por diversas vezes, a contribuinte foi intimada a comprovar documentalmente o repasse dos valores aos beneficiários das ações, por meio do **número do cheque emitido para efetuar o repasse ou transferência bancária ou microfilmes dos cheques emitidos, TEDs, DOCs ou qualquer outro documento bancário.**

A contribuinte foi também alertada de que no caso de comprovação do repasse ao cliente, a tributação do imposto de renda dar-se-ia pela diferença entre o valor recebido e o valor repassado, a título de honorário advocatício. Não havendo comprovação de repasse, o imposto de renda incidiria sobre o total recebido pela contribuinte.

Em sua impugnação, a contribuinte sustenta que os repasses estão comprovados por meio da assinatura sob carimbo no verso dos Alvarás e Mandados de Levantamento Judicial com o seguinte teor:

“RECEBI na presente data o valor da guia nº _____, referente ao processo judicial de nº _____”

O que se observa da análise dos Alvarás e Mandados de Levantamento Judicial anexados aos autos é que os campos do carimbo a serem preenchidos estão em branco, não discriminando os valores recebidos pelos beneficiários das ações impossibilitando, dessa forma, determinar a parcela retida pela advogada a título de honorários e o valor efetivamente repassado a seus clientes.

A esse respeito, a contribuinte afirma que o recibo está atestando o recebimento do valor constante dos mandados judiciais e que estando a declaração de recebimento estampada no verso da própria guia e ou alvará, restam perfeitamente dispensáveis a citação do número dessa guia/alvará e do processo judicial a que correspondem. Ou seja, a contribuinte está afirmando que os clientes receberam o valor total do mandado ou alvará.

Não é esse o procedimento usualmente utilizado pelos advogados nessa situação, mas sim repassar aos clientes o valor líquido, já deduzido de seus honorários advocatícios. Ao repassar o valor total da guia, pressupõe-se que o cliente efetuou o pagamento dos honorários em outra operação, que deveria estar documentada, afinal a advogada tem que ter algum controle sobre o recebimento de seus honorários.

Todavia, nenhum documento nesse sentido foi apresentado, como também nenhum documento bancário referente ao repasse dos valores a seus clientes foi apresentado.

Note-se que não se está exigindo que a interessada mantivesse escrituração contábil equivalente às pessoas jurídicas, como alega a contribuinte em sua impugnação. **No entanto, é inconcebível que uma profissional com mais de mil clientes – somente no ano-calendário examinado recebeu valores de êxito em favor de 1.112 autores – não possua alguma forma de registro dos valores recebidos.**

A afirmação de que o controle interno era feito unicamente por meio do carimbo no verso das guias não é aceitável, pela insuficiência de informações. Ressalte-se que tal controle se faz ainda mais necessário em face das peculiaridades descritas pela contribuinte como ausência de contratos de prestação de serviços, ações contratadas verbalmente e percentual de honorários variáveis conforme a situação pessoal dos clientes.

Ainda de modo a demonstrar que a assinatura sob o carimbo não constitui prova suficiente do repasse dos valores aos beneficiários das ações, temos o relato de vários beneficiários que negaram o recebimento dos valores de êxito.

Como se verifica no Relatório Fiscal (fls. 4260/4264), em atendimento a intimações expedidas pela fiscalização, Rinaldo Pucci, Swami Marcondes Villela, José Benedito da Silva, Yvonne Facci Ramon, Roberto Paulino, Roberto Batista de Lima, Takeo Konishi, Maria Gertrudes Guedes Petroni, Vera Lucia Petroni, Eduardo Bragatto, Clarisse Malkomes, Célia Lusía Martinelli Joaquim, Ivone Piva Antoneão, Nives Barone Pinto, Elvira dos Santos, Ivani Aparecida Carlos, Maria

Aparecida Saviolli, Elvira Ferraz Parelli e Osvaldo Marucci afirmaram não conhecer a advogada, não ter lhe outorgado poderes para ingressar com ação judicial, nem ter recebido qualquer valor relativo a essas ações.

Foram também relacionados casos em que a assinatura constante na resposta à intimação não corresponde com aquela aposta no verso da Guia de Levantamento e ainda situações de beneficiários falecidos cujos familiares desconheciam as ações judiciais.

Em sua impugnação, a contribuinte apresenta os documentos de fls. 4431/4457 por meio dos quais pretende comprovar o repasse dos valores de êxito a alguns de seus clientes. Dentre esses documentos encontram-se **recibos e declarações firmados por beneficiários que, posteriormente, após intimados pela fiscalização, negaram o recebimento desses mesmos valores. Tratando-se de dois documentos equivalentes, mas com informações contraditórias, a comprovação inequívoca da transferência dos valores de êxito deve ser feita por meio de documentação bancária.**

Nesse sentido, apenas para os beneficiários Wagner Pereira e Elvira Ferraz Parelli foi anexada comprovação bancária, no caso cópias de cheques emitidos pela advogada.

Com relação a Elvira Ferraz Parelli, foi anexada cópia de cheque no valor de R\$ 6.676,67, emitido em 23/11/2010, documento hábil para comprovar a transferência. No entanto, observando-se a Tabela 5, anexa ao Relatório Fiscal, correspondente aos beneficiários de ações judiciais para os quais não houve comprovação documental do efetivo repasse, **verifica-se não constar o nome de Elvira Ferraz Parelli, assim não há o que ser excluído do lançamento.**

Quanto a Wagner Pereira, cujo nome consta na citada Tabela 5, o cheque de fl. 4433, no valor de R\$ 1.478,84, emitido em 06/05/2010, correspondente ao Mandado de Levantamento de fl. 4431, é documento hábil de modo a comprovar o repasse a Zilma Rossi Pereira, esposa de Wagner Pereira, **devendo a quantia de R\$ 1.478,84 ser excluída do lançamento** (27,50 % de R\$ 1.478,84 = R\$ 406,68).

Como se observa, nesse caso a contribuinte logrou comprovar o repasse do valor de êxito a seu cliente mediante juntada de cópia de cheque de sua emissão, o que também poderia ter sido feito por meio de DOC, TED ou qualquer outra forma de transferência bancária, o que denota que a autoridade fiscal não está exigindo nenhuma prova absurda ou de difícil produção. Tivesse a contribuinte apresentado comprovação equivalente com relação aos demais clientes evitaria o lançamento desses valores como rendimento omitido.

Cabe esclarecer que os lançamentos a débito apontados nos extratos da conta poupança de fls. 4447, 4453 e 4455 não são suficientes para comprovar a transferência dos recursos para seus clientes, indicando tão-somente que a conta poupança foi debitada mas não que conta foi creditada, podendo ser até mesmo a conta corrente da contribuinte.

Por fim, registre-se que num universo de 857 clientes nessa situação, a interessada anexou documentos referentes a apenas 11 clientes, dos quais para somente um a comprovação foi considerada adequada.

Portanto, o que se viu é que a recorrente não comprovou que teria repassado os valores levantados a título de êxito nas ações aos seus clientes, titulares das referidas ações judiciais, razão pela qual devem ser mantidos os lançamentos a título de imposto de renda.

5. Conclusão

Diante do exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo dos argumentos de (i) nulidade por erro na capitulação legal da infração, (ii) nulidade em razão da falta de intimação de outros titulares das contas correntes, no sentido de que o lançamento seria contrário à Súmula CARF nº. 29, (iii) nulidade por erro na identificação do sujeito passivo e (iv) de mérito de indevida presunção de omissão de receitas (art. 42 da Lei nº. 9.430/96) e (v) impossibilidade de lançamento com base em extratos bancários, por falta de dialeticidade. Na parte conhecida, rejeitar as preliminares e negar provimento ao recurso voluntário.

Assinado Digitalmente

Ana Carolina da Silva Barbosa