



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

Processo n° 19515.004165/2010-69
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 2202-003.690 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de fevereiro de 2017
Matéria IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF
Recorrentes FABIANO MIGUEL DE OLIVEIRA FILHO
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2006

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. CONTA CONJUNTA. NECESSIDADE DE INTIMAÇÃO DE CO-TITULAR. 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.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. TRANSFERÊNCIAS DE VALORES EM CONTAS DE MESMA TITULARIDADE.

Se comprovado pelo contribuinte que houve transferência de mesma titularidade, deve o valor do depósito bancário decorrente desta transferência ser excluído da relação de depósitos de origem não comprovada.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS IGUAIS OU INFERIORES A R\$ 12.000,00, CUJO SOMATÓRIO NÃO ULTRAPASSE R\$ 80.000,00 NO ANO-CALENDÁRIO. SÚMULA CARF Nº 61.

Súmula CARF nº 61: Os depósitos bancários iguais ou inferiores a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), cujo somatório não ultrapasse R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais) no ano-calendário, não podem ser considerados na presunção da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, no caso de pessoa física.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. LEVANTAMENTO DE DEPÓSITOS JUDICIAIS POR ADVOGADO.

É necessário distinguir os depósitos judiciais levantados em nome do contribuinte daqueles levantados em nome do co-titular da conta bancária, atribuindo ao primeiro a responsabilidade apenas pela omissão de rendimentos relacionadas aos depósitos por ele levantados e não repassados aos clientes.

Sendo o depósito judicial levantado por advogado e tendo este demonstrado que efetivamente repassou o valor posteriormente a seu cliente, deve o valor repassado ser excluído da relação de omissão de rendimentos.

SIGILO BANCÁRIO. EXAME DE EXTRATOS. DESNECESSIDADE DE AUTORIZAÇÃO JUDICIAL.

Válida é a prova consistente em informações bancárias requisitadas em absoluta observância das normas de regência e ao amparo da lei, sendo desnecessária prévia autorização judicial.

Havendo procedimento de ofício instaurado, a prestação, por parte das instituições financeiras, de informações solicitadas pelos órgãos fiscais tributários do Ministério da Fazenda, não constitui quebra do sigilo bancário, mas tão-somente sua transferência para o Fisco.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

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

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. FALTA DE COMPROVAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Para os fatos geradores ocorridos a partir do ano-calendário 1997, a Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS DE TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO.

Constitui rendimentos do advogado, sujeitos à tributação pelo imposto de renda na declaração de ajuste anual, a diferença entre os depósitos judiciais por ele levantados em ação trabalhista na qual atuou como procurador e os valores repassados a seus clientes.

IRPF. MULTAS ISOLADA E DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. MESMA BASE DE CÁLCULO. INAPLICABILIDADE.

Improcedente a exigência de multa isolada com base na falta de recolhimento do Imposto Sobre a Renda de Pessoa Física IRPF devido a título de carnê-leão, quando cumulada com a multa de ofício decorrente da apuração de omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas, uma vez possuírem bases de cálculo idênticas.

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO. IMPROCEDÊNCIA.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, não tendo ele se desincumbido deste ônus. Simples alegações desacompanhadas dos meios de prova que as justifiquem revelam-se insuficientes para comprovar os fatos alegados.

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO. APLICABILIDADE.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, quanto ao recurso de ofício: por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso. Quanto ao recurso voluntário: por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares; no mérito, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para cancelar a multa isolada por aplicação concomitante com multa de ofício; vencidos os Conselheiros Martin da Silva Gesto (Relator) e Junia Roberta Gouveia Sampaio, que deram provimento parcial em maior extensão para também afastar os juros de mora sobre a multa de ofício. Foi designado o Conselheiro Marco Aurélio de Oliveira Barbosa para redigir o voto vencedor, na parte em que foi vencido o Relator.

(assinado digitalmente)

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa - Presidente.

(assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Marco Aurélio de Oliveira Barbosa (Presidente), Martin da Silva Gesto, Márcio Henrique Sales Parada, Rosemary Figueiroa Augusto, Júnia Roberta Gouveia Sampaio, Cecília Dutra Pillar e Dilson Jatahy Fonseca Neto.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto nos autos do processo nº 19515.004165/2010-69, em face do acórdão nº 16-43.535, julgado pela 15ª. Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I (DRJ/SP1) no qual os membros daquele colegiado entenderam por julgar procedente em parte a impugnação apresentada pelo contribuinte.

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da DRJ de origem, que assim os relatou:

DO LANÇAMENTO

Versa este processo sobre a exigência de crédito tributário relativa ao Imposto de Renda Pessoa Física, ano-calendário 2005, conforme auto de infração de fls. 280/285 e demonstrativos de fls. 274/279. Foi lançado o imposto no valor de R\$ 864.815,62, acrescido de juros de mora de R\$ 432.926,69 (calculados até 30/11/2010) e de multa de ofício proporcional no valor de R\$ 1.297.223,43. Foi lançada, ainda, a multa isolada de R\$ 289.365,93. O valor total do crédito tributário é R\$ 2.884.311,67.

Trata a autuação de: 1) omissão de rendimentos de trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas físicas; 2) omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada; e 3) multas isoladas por falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão.

O enquadramento legal é informado às fls. 279 e 282/285 . A descrição dos fatos é apresentada no Termo de Constatação Fiscal, às fls. 239/247, acompanhado dos anexos de fls. 248/273.

Ressalto que, tendo o processo sido digitalizado, houve a remuneração automática de todas as folhas, sendo essa nova numeração a citada neste Acórdão.

DA IMPUGNAÇÃO

O autuado tomou ciência do auto de infração em 14/12/2010, conforme ARs de fls. 287/290, e apresentou, em 12/01/2011, por meio de mandatário (procuração às fls. 324/327), a impugnação de fls. 300/322, acompanhada dos documentos de fls. 324/414, abaixo resumida.

Preliminarmente

1) Da nulidade do procedimento de fiscalização

Conforme se verifica do Termo de Constatação Fiscal datado de 10/12/2010, o impugnante foi intimado a justificar os depósitos efetuados em seis contas bancárias, a saber: as de número 758959-1, 755834-5 e 759319-9 mantidas na agência 0384-1 do Banco Nossa Caixa S/A ("Nossa Caixa"), as de número 035636-2 e 6169050-1 mantidas na agência 0248-01 do Banco Banespa S/A ("Banespa"), e a de número 229897 mantida na agência 3740 do Banco Itaú S/A ("Itaú").

Entretanto, as contas de número 758.959-1 e 759.319-9 eram mantidas em co-titularidade, conforme bem demonstram os extratos obtidos pela fiscalização, os quais indicam tratar-se de contas "e/ou".

Desse modo, considerando que as contas correntes nºs 758959-1 e 759319-9 eram mantidas em conjunto com outras pessoas e que a autoridade fiscal, durante todo o procedimento de fiscalização, não intimou essas pessoas a se manifestarem sobre o trabalho que estava em andamento, requer-se seja o presente lançamento julgado nulo, pois afronta claramente o artigo 142 do CTN, o artigo 42, § 6º da Lei nº 9.430/96 e a Súmula nº 29 do CARF.

2) Da impossibilidade de violação do sigilo bancário

Inicialmente, esclarece o impugnante que, apesar de atender prontamente a fiscalização, fornecendo-lhe toda documentação que lhe era solicitada, ainda assim o seu sigilo bancário foi violado. O argumento utilizado para tanto foi a suposta caracterização de embaraço à fiscalização, uma vez que o impugnante não apresentou a integralidade dos documentos

solicitados, o que teria tornado a requisição de informações "indispensável". A fundamentação legal para tal procedimento seria a Lei nº 9.430/1996 e o Decreto nº 3.724/2001.

No entanto, de acordo com o sistema constitucional vigente, a entidade encarregada de realizar o juízo de valor quanto à "indispensabilidade" da devassa do sigilo bancário é o Poder Judiciário e ninguém mais. O ato administrativo de "quebra" do sigilo de contribuinte sob fiscalização efetuado isoladamente, sem a devida autorização do Poder Judiciário, ainda que realizado sob a égide da legislação mencionada, não deve ser admitido por atentar frontalmente contra garantias individuais do contribuinte esculpidas na Constituição Federal.

Dentre as garantias individuais previstas no artigo 5º da Lei Maior, vislumbram-se os incisos X e XII, que asseguram a inviolabilidade da intimidade, da vida privada e do sigilo de correspondência, comunicação telefônica e quaisquer formas de dados, os quais somente podem ser violados mediante ordem judicial.

Para a devida proteção desses direitos, impera o preceito de que não só os legisladores complementar e ordinário, mas também o próprio legislador constituinte estão absolutamente proibidos de formular normas, conforme artigo 60, § 4º, inciso IV, da Constituição Federal: "Não será objeto de deliberação proposta de emenda tendente a abolir (...) os direitos e garantias individuais".

Assim sendo, muito embora tenha sido veiculado no bojo das normas infraconstitucionais em debate, o poder legal delegado à autoridade fiscal para a obtenção direta de dados perante as instituições financeiras relativos ao contribuinte sob fiscalização configura inconcebível subversão dos valores protegidos pelo Direito. Veja-se nesse sentido a recente decisão do STF em julgamento do Recurso Extraordinário Criminal de nº 215301/CE, conforme se transcreve à fl. 306.

O entendimento predominante no STF a respeito das poucas e excepcionais alternativas existentes no texto constitucional para violação do sigilo bancário é claramente demonstrado no voto do Sr. Ministro Maurício Corrêa, em julgamento do Mandado de Segurança nº 21.729-4, cujos trechos relevantes são apresentados às fls. 306/307.

Mais recentemente, o Plenário do STF, no julgamento do RE nº 389.808, em 15/12/2010, confirmou mais uma vez o entendimento de que o acesso às informações bancárias pela Receita Federal não pode ser feita sem autorização judicial.

Dessa forma, a quebra de sigilo bancário é exceção aos direitos e garantias individuais a ser permitida judicialmente em alguns casos, mas não em razão de mero ato administrativo produzido em meio a procedimento de fiscalização, tendo em vista inexistir previsão constitucional que equipare a autoridade administrativa ao Poder Judiciário. Ainda que admitido tal

procedimento em lei, não deve ser permitida a sua aplicação em face da incompatibilidade com o texto constitucional. Por consequência, o auto de infração contestado deve ser considerado nulo.

Do mérito

Quanto ao mérito, passa o impugnante a indicar a justificativa dos depósitos apontados no auto de infração.

1) Da inexistência de omissão de rendimentos e impossibilidade de tributação por ficção

Não se pode conceber que a norma introduzida pelo artigo 42 da Lei nº 9.430/1996 tenha realmente partido de uma observação apurada da realidade dos fatos para, ao final, concluir que os valores creditados em conta bancária seriam suficientes para "presumir" que teriam sido gerados rendimentos tributáveis pelo imposto de renda.

Não há uma correlação natural entre os eventos relativos a "receber depósitos bancários" e a "omissão de rendimentos" que constituam fato gerador do imposto de renda de pessoa física.

A observação dos fatos ocorridos no passado revela exatamente o contrário, ou seja, que os depósitos bancários, individualmente, não são suficientes para comprovar a existência do fato gerador do imposto de renda.

Com efeito, na história pretérita dos lançamentos de imposto de renda com base em depósitos bancários, ao menos no que se refere aos processos que chegaram à apreciação da Câmara Superior de Recursos Fiscais, os depósitos bancários foram considerados meros elementos indiciários da ocorrência do fato gerador e que exigiam complementação mediante a produção de outros elementos de prova.

Os acórdãos reproduzidos à fl. 310 representam entendimento reiterado da Receita Federal e também do Tribunal Administrativo a respeito deste assunto.

O impugnante solicita ainda a atenção para a importância da orientação pragmática gerada no âmbito do Poder Judiciário e que resultou na formulação da Súmula nº 182 do extinto Tribunal Federal de Recursos: "É ilegítimo o lançamento do Imposto de Renda arbitrado com base apenas em extratos ou depósitos bancários. "

Por conseguinte, se o mecanismo criado pelo artigo 42 da Lei nº 9.430/1996 não derivou da apreciação realística dos fatos para fins de se estabelecer seguramente o nexo causal entre o fato conhecido e o fato desconhecido, então não se trata de uma presunção legal, mas sim de uma ficção jurídica.

Ocorre que, à luz do princípio da legalidade estrita (CF, art. 150, I), elevado à categoria de direito e garantia individual (CF, artigo 5º, § 2º) e, portanto, protegido enquanto cláusula pétrea,

não pode haver exigência do cumprimento de obrigação tributária baseada meramente em ficções jurídicas.

Desse modo, o auto de infração em debate deve ser considerado totalmente nulo por inferir a conclusão de omissão de rendimentos e exigir o recolhimento de imposto sobre fato gerador não devidamente provado, deduzido simplesmente a partir de método precário, com emprego indevido de ficção jurídica.

2) Da comprovação dos depósitos

2.1) Infração 1: omissão de rendimentos de trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoa física

Tal como esclarecido durante o procedimento de fiscalização, durante o ano de 2005 o impugnante recebeu diversos valores do Poder Judiciário referentes a ações judiciais nas quais era o representante legal dos autores dos feitos.

Assim, grande parte dos depósitos relacionados nos extratos diz respeito às movimentações correspondentes ao recebimento e repasse de valores aos seus clientes de ações judiciais. Tanto é assim que esses recebimentos e consequentes repasses foram comprovados durante a fiscalização.

Entretanto, a documentação apresentada naquela oportunidade parece ter sido desconsiderada pela autoridade fiscal. Isso porque, quando da apuração dos montantes supostamente omitidos vários desses repasses foram injustificadamente desconsiderados, conforme se demonstrará adiante.

Além disso, faz-se mister salientar que grande parte dos valores sem origem justificada se refere a quantias que estão "à disposição" de clientes, os quais até o momento não foram localizados para que a transferência dos valores fosse realizada. Assim, considerando a impossibilidade de se repassar tais valores, é totalmente justificável que essas quantias fiquem depositadas na conta do impugnante para posterior repasse aos beneficiários de direito.

Para comprovar a existência de quantias desconsideradas e também de quantias que se encontram "à disposição" dos clientes, o impugnante apresenta planilha anexa contendo esses valores.

Note, contudo, que em vista do tempo transcorrido desde o recebimento dessas quantias e da grande quantidade de depósitos listados pela fiscalização (em número superior a 200), não foi possível obter toda a documentação apropriada no prazo de 30 dias estabelecidos para a apresentação da impugnação. Assim, o impugnante esclarece que ainda está buscando perante os bancos os documentos necessários para comprovar tais recebimentos.

Por esse motivo, requer o impugnante seja deferida a posterior juntada dos documentos relativos aos demais depósitos efetuados nessas contas bancárias, nos termos do art. 38 da Lei nº 9.784/1999, pois esse trabalho está sendo realizado em conjunto com as instituições financeiras e os terceiros envolvidos.

2.2) Infração 2: omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada

De acordo com a fiscalização, o impugnante não conseguiu comprovar a origem de todos os créditos constantes nas seguintes contas correntes: (i) 758.959-1, 759.319-9 e 755.824-5 (Banco Nossa Caixa S/A); (ii) 22.989-7 (Banco Itaú S/A); (iii) 035.636-2 (Banco Banespa S/A).

Contudo, faz-se mister observar que as primeiras duas contas correntes (758.959-1 e 759.319-9) não são de titularidade exclusiva do impugnante, existindo co-titulares, que, conforme mencionado anteriormente, não foram intimados para participar do procedimento fiscalizatório. Assim sendo, os lançamentos efetuados com base nessas contas devem ser integralmente desconsiderados.

Além disso, o lançamento efetuado pela fiscalização considerou, indevidamente, valores referentes a transferências entre contas de mesma titularidade e também transferências oriundas das referidas contas (758.959-1 e 755.824-5).

Todos esses créditos também devem ser desconsiderados para efeito de apuração da base de cálculo do imposto devido, sob pena de contrariar o comando do artigo 42, §3º, I da Lei nº 9.430/1996 e também de se promover cobrança em duplicidade.

Adicionalmente, é importante destacar que existe um crédito na conta corrente nº 755.824-5 do Banco Nossa Caixa S/A no valor de R\$ 25.916,11 que se refere a um reembolso de despesa médica creditado pela Unimed. Embora o impugnante não possua mais o extrato dos reembolsos efetuados pela Unimed durante o ano de 2005, foi solicitada a emissão de novo extrato para comprovar a origem do crédito.

Nesse contexto, resta evidente que o lançamento deve ser corrigido para excluir do cálculo os créditos efetuados nas contas em co-titularidade, os valores transferidos entre contas de mesma titularidade e o valor referente ao reembolso da Unimed. Tendo isso em vista, apresenta-se planilha anexa na qual constam os referidos créditos que devem ser excluídos da autuação.

Portanto, percebe-se que, após a exclusão dos créditos com origem devidamente comprovada, não resta nenhum valor a ser oferecido à tributação. Isso porque, conforme se observa da Declaração de Ajuste Anual (DIRPF) referente ao ano calendário de 2005, os valores de honorários creditados em suas contas correntes de uso pessoal são condizentes com o montante

de honorários declarado como rendimentos tributáveis (R\$ 892.144,82).

A propósito este é também um erro inescusável do presente auto de infração: o contribuinte informou em sua DIRPF R\$ 892.144,82 de honorários advocatícios recebidos em 2005 das fontes pagadoras (i) Departamento de Águas e Energia Elétrica, (ii) 13a Vara da Fazenda Pública, (iii) Departamento de Estradas e Rodagem, e (iv) honorários recebidos de pessoas físicas, sendo que tais valores obviamente foram recebidos por meio de crédito em conta bancária do contribuinte. Assim, ao checar as contas bancárias do impugnante deveria a autoridade fiscalizadora se preocupar em localizar tais montantes e excluí-los do valor de base de cálculo da autuação, sob pena de cobrança em duplicidade. No entanto, a fiscalização fez exatamente o contrário: somou tais rendimentos à base da autuação! Tal falha não pode ser admitida e deve ser expurgada da autuação.

2.3) Do erro na identificação do sujeito passivo

Importante observar que a fiscalização incorreu em erro quando da identificação do sujeito passivo no que se refere às contas correntes n.ºs 758.959-1 e 759.319-9, ambas da Nossa Caixa. Isso porque, as referidas contas sempre foram movimentadas pela sociedade de advogados constituída pelo impugnante e seu sócio, co-titular das contas em questão.

Tal sociedade de advogados fora constituída em 1º de julho de 2004, quando o impugnante e seu sócio decidiram abrir o escritório de Maia e Oliveira Filho Advogados, visando à prestação de serviços advocatícios. Naquela oportunidade, eles abriram as duas contas bancárias supracitadas para realizar as movimentações bancárias da sociedade em comum então constituída.

É possível comprovar a utilização de tais contas bancárias pela sociedade por meio dos extratos colacionados aos autos. Isso porque resta evidente que: (i) os levantamentos de precatórios e RPVs, transações oriundas do exercício da atividade econômica de um escritório de advocacia, eram efetuados por meio da conta corrente n.º 758.9591;

(ii) as despesas administrativas do escritório (pagamento de tributos, guias judiciais e demais contas, por exemplo) eram feitas por meio da conta corrente n.º 759.319-9.

Assim sendo, se as contas correntes n.ºs 758.959-1 e 759.319-9 eram movimentadas pela sociedade no exercício de atividade econômica de natureza comercial e com finalidade de lucro, os depósitos bancários nelas efetuados não podem ser atribuídos ao impugnante, sob pena de se incorrer em erro na identificação do sujeito passivo. Nesse sentido, se manifesta a jurisprudência do Conselho de Contribuintes (atual CARF), conforme transcrição às fls. 313/314.

Adicionalmente, atribuir ao impugnante a titularidade dos depósitos efetuados nas contas acima mencionadas também afronta ao art. 42, § 5º, da Lei nº 9.430/96:

"Art. 42(...)

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento."

O objetivo do dispositivo acima é justamente atingir o titular efetivo das contas bancárias, evitando que uma mera formalidade, caracterizada pela identificação de determinada pessoa no cadastro de uma conta corrente, resultasse na formulação de exigência contra indivíduos que não têm nenhuma relação com o fato gerador da obrigação tributária. Ou seja, a intenção do legislador é tributar quem de fato manifestar capacidade contributiva, isto é, capacidade econômica para arcar com o ônus tributário.

Portanto, a presunção de que trata o art. 42 da Lei nº 9.430/96 deveria ter sido imposta à pessoa que movimentava efetivamente a conta bancária, e não à pessoa que está simplesmente indicada nos dados cadastrais, sem nenhuma responsabilidade e vinculação com os valores ali movimentados.

No caso em apreço, os extratos bancários e os demais documentos apresentados não deixam dúvidas quanto ao fato de que as contas correntes nºs 758.959-1 e 759.319-9 eram movimentadas efetivamente pela sociedade, razão pela qual não deve ser atribuída ao impugnante a responsabilidade sobre os depósitos bancários efetuados nessa conta.

Portanto, requer-se seja declarada nula essa parte do lançamento, em razão do evidente erro na identificação do sujeito passivo da obrigação tributária.

3) Da multa isolada

De acordo com a fiscalização, os rendimentos recebidos de pessoas físicas

e informados na Declaração de Ajuste Anual (ano base 2005) do impugnante deveriam ter sido oferecidos à tributação mensal por meio do carnê-leão, razão pela qual a fiscalização aplicou multa isolada de 50% sobre tais valores.

Entretanto, a fiscalização foi além e também aplicou a multa isolada de 50% sobre os valores supostamente omitidos pelo impugnante, os quais também foram objeto da multa de ofício de 150%. Ou seja, no presente caso houve aplicação da multa de ofício de 150% cumulada com a multa isolada de 50%. Tal aplicação cumulada pode ser observada nos seguintes meses: (i)

maio; (ii) julho; (iii) agosto; (iv) setembro; (v) novembro; e (vi) dezembro, conforme se demonstra nas planilhas de fl. 315.

Note, portanto, que a fiscalização aplicou a multa isolada e a multa de ofício sobre a mesma base de cálculo, procedimento reiteradamente vedado pelo CARF. Tanto é assim que a Câmara Superior de Recursos Fiscais do referido Conselho já proferiu acórdão nesse sentido, consoante se reproduz à fl. 316.

Assim, resta evidente a impossibilidade de se aplicar duas penalidades sobre a mesma infração, razão pela qual a aplicação da multa isolada de 50% cumulada com a multa de ofício de 150% nos períodos em questão não merece prosperar, sob pena de violação ao princípio da consunção.

4) Da inaplicabilidade da multa de 150%

A fiscalização entendeu que o impugnante omitiu informações do Fisco com evidente intuito de fraude. Entretanto, em nenhum momento comprovou que o impugnante praticou alguma das condutas previstas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n° 4.502/1964, sendo as suas alegações meramente especulativas.

Importante lembrar que a comprovação da existência de uma das condutas mencionadas acima é *conditio sine qua non* para aplicação da multa de ofício de 150%. Esse entendimento foi pacificado no CARF, o qual já expediu as Súmulas n° 14 e n° 25 sobre o assunto.

Dessa maneira, considerando que a fiscalização não comprovou a ocorrência de alguma das hipóteses previstas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei n° 4.502/64, a multa de ofício deve ser reduzida pela metade, ou seja, para 75%.

5) Da não incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício

Como se sabe, nos casos de lançamento de ofício formalizado por auto de infração, os juros de mora, calculados pela taxa Selic, vêm sendo exigidos também sobre o valor da multa lançada de ofício, sob a justificativa de que essa penalidade se enquadra no conceito de "crédito tributário" de que trata o art. 161 do CTN. Todavia, a inclusão da multa de ofício no conceito de "crédito tributário" está equivocada.

Dada a importância da obrigação acessória na atividade de arrecadação, a penalidade pecuniária aplicável em razão do seu descumprimento se transforma em obrigação principal (art. 113, § 3º, do CTN), tendo essa "conversão" a finalidade de permitir que o ente arrecadador responsável exija o seu cumprimento por parte dos contribuintes.

Ora, se, de acordo com o CTN, apenas a penalidade pecuniária decorrente do descumprimento da obrigação acessória é que se converte em obrigação principal, somente essa penalidade se insere no conceito de crédito tributário de que trata o art. 139 do

CTN: O crédito tributário decorre de obrigação principal e tem a mesma natureza desta.”

Primeiro porque os deveres administrativos vinculados aos fatos geradores dos tributos constituem verdadeiras obrigações tributárias independentes das principais, sendo a penalidade aplicável necessária para exigir dos contribuintes o seu cumprimento.

Segundo porque, em se tratando de questões relacionadas à obrigação e ao crédito tributário, somente lei complementar pode dispor sobre seu conceito e aplicação, conforme art. 146, inciso III, "b", da CF/88. Uma vez que o CTN foi recepcionado pela CF/88 com status de Lei Complementar, se essa norma previu a conversão em obrigação principal apenas das penalidades originadas do descumprimento de obrigações acessórias, somente tais penalidades constituem crédito tributário passível de cobrança por meio do lançamento.

Tal conclusão é de extrema importância no tocante à base de incidência dos juros de mora, uma vez que o art. 161 do CTN é expresso no sentido de que apenas o “crédito” não pago no vencimento é que é acrescido de juros de mora.

Assim, considerando (i) que apenas as penalidades por descumprimento de obrigações acessórias se convertem em obrigação principal e (ii) que apenas a obrigação principal constitui crédito tributário, não é difícil concluir que somente as penalidades por descumprimento de obrigações acessórias são acrescidas de juros de mora se não forem pagas no prazo legalmente estabelecido.

Isso significa que as multas aplicadas nos lançamentos de ofício (nos termos do art. 44 da Lei nº 9.430/96), por não decorrerem do descumprimento de obrigações acessórias, não constituem crédito tributário. A consequência disso é que tais multas não sofrem a incidência dos juros de mora, já que o art. 161 do CTN é expresso no sentido de que apenas o “crédito tributário” não pago no vencimento é que é acrescido de juros de mora.

Determina, ainda, o art. 161 do CTN que os juros de mora serão aplicados ao crédito tributário não pago “sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis”, numa clara demonstração de que o crédito tributário e a penalidade de ofício são medidas distintas.

Aliás, se as multas de ofício integrassem o conceito de crédito tributário, não existiria motivo para o próprio CTN ressaltar que a aplicação dos juros não prejudica a imposição de penalidade.

DAS DILIGÊNCIAS

Da primeira diligência

Em vista da alegação da defesa de que a fiscalização desconsiderou o fato de duas das contas bancárias investigadas serem mantidas em conjunto com terceiros – contas nº 759.319-9 e 758.959-1, ambas da agência 0384-1 do Banco Nossa Caixa S.A. –, o processo foi encaminhado à DERAT/SP (fls. 418/419), para intimar o impugnante a: a) apresentar documentos emitidos pelo Banco Nossa Caixa S.A. que comprovem que essas contas eram mantidas em conjunto com terceiros; e b) informar o número da inscrição no CNPJ do escritório de advocacia do qual afirma ter sido sócio no ano-calendário 2005 e ao qual atribui a responsabilidade pela movimentação dessas duas contas bancárias, bem como apresentar os documentos probatórios da constituição da sociedade.

Feita a intimação (fls. 420/425), sobreveio a resposta de fls. 426/428, acompanhada dos documentos de fls. 429/500, cujo teor principal se transcreve abaixo.

Para a comprovação de que as contas bancárias eram mantidas em co-titularidade, o impugnante colaciona aos autos (fls. 429/434) declaração emitida pelo Banco do Brasil S.A., bem como outros documentos que comprovam que as contas bancárias supracitadas, abertas em outubro de 2004 e encerradas em 21 de novembro de 2006, sempre foram mantidas em conjunto com o Sr. Fernando Antônio Mangueira Maia.

Já com relação ao número do CNPJ do escritório de advocacia, o impugnante informa que a sociedade de advogados formada em conjunto com o Sr. Fernando Antônio Mangueira Maia nunca teve seus atos constitutivos levados a registro, ou seja, era uma sociedade em comum (ou sociedade de fato), forma societária regulada pelo artigo 986 e seguintes do Código Civil.

Isso ocorreu em razão da breve existência da sociedade, encerrada em 10/09/2006, conforme se observa do Contrato de Extinção de Sociedade de Fato de Advogados ora anexado (fls. 435/454).

Importante mencionar que, independentemente da sociedade ter se encerrado na referida data, é inquestionável a sua existência durante o período compreendido entre julho de 2004 e setembro de 2006, pois resta evidente que o impugnante e o Sr. Fernando Antônio Mangueira Maia uniram forças para exercer atividade econômica, contribuindo ambos, inclusive com parte de seu patrimônio, para a aquisição de imóveis localizados na Rua Dr. Rodrigo Silva, onde as atividades comerciais foram desenvolvidas, conforme se observa das anexas escrituras de compra e venda (fls. 455/485).

Ademais, o impugnante anexa (fls. 486/500) cópia exemplificativa de petição inicial distribuída em 12/09/2005 perante a 4ª Vara da Fazenda Pública e também carta enviada a um cliente, os quais comprovam que o impugnante e o Sr. Fernando Antônio Mangueira Maia exerciam a advocacia em conjunto durante o período em questão sob a denominação de Maia e Oliveira Filho Advogados.

Tendo isso em vista, resta evidente o erro na identificação do sujeito passivo mencionado na impugnação. Outro não é o entendimento do CARF, que entende que, provada a existência da sociedade de fato, ela deve figurar no polo passivo da obrigação tributária, conforme ementas de fls. 427/428.

No mesmo sentido orienta o Parecer Normativo CST nº 122/1974, emitido pelo Coordenador do Sistema de Tributação. Pelo que se pode observar do trecho transcrito à fl. 428, o Parecer Normativo deixa claro que, em caso de exploração conjunta (social) da atividade econômica, a sociedade resultante sociedade de fato) deve ser tributada como pessoa jurídica.

Da segunda diligência

Posteriormente, o processo foi novamente baixado em diligência (fls. 502/506), com o fim de intimar o impugnante a: a) apresentar os documentos que comprovem de forma inequívoca a efetivação dos repasses transcritos às fls. 503/505;

b) esclarecer, para os casos em que informou a natureza “Repasses honorários”, a razão de tais repasses e o vínculo dos beneficiários com as ações judiciais correspondentes; e c) relacionar os créditos bancários que compuseram os honorários advocatícios informados na declaração de ajuste anual do ano-calendário 2005, exercício 2006, e apresentar os documentos probatórios pertinentes.

Feita a intimação (fls. 508/509), o impugnante apresentou a resposta de fls. 510/513, à qual anexou os documentos de fls. 514/683, complementada pela petição de fl. 684 e pelo documento de fl. 685. Eis o resumo da resposta.

No que pertine à comprovação dos repasses, o impugnante reafirma que as contas correntes listas na intimação eram exatamente as mesmas mantidas em co-titularidade com o Sr. Fernando Antônio Mangueira Maia e que se destinavam exclusivamente ao uso pela sociedade de advocacia Maia e Oliveira Filho Advogados. Tendo tal sociedade sido desfeita em 2006, cada um de seus sócios levou consigo parte dos processos judiciais de responsabilidade da sociedade de advocacia.

Tais fatos dificultam o fornecimento de documentos pelo impugnante, pois a fiscalização deveria ter sido dirigida ao sujeito passivo correto (a sociedade de fato de advocacia), ou, quando menos, deveria se voltar aos dois sócios, co-titulares da conta, sob pena de nulidade.

De todo modo, após insistentes solicitações ao banco, o impugnante informa que localizou as cópias de cheques e TEDs que comprovam os repasses efetuados, nos termos da tabela de fl. 511.

No que pertine aos valores com status AG. BANCO, o impugnante esclarece que, por um lapso, o banco não conseguiu fornecer a documentação em tempo hábil (fl. 676), razão pela

qual requer a dilação de prazo para sua apresentação em mais trinta dias.

Já com relação à documentação não localizada, o impugnante reforça que a impossibilidade de localização se deu em virtude dos repasses relativos aos clientes em questão serem de responsabilidade exclusiva do cotitular da conta corrente, Sr. Fernando Antônio Manguiera Maia. Tanto é que em determinados casos é possível observar que o levantamento dos valores perante o Poder Judiciário foi feito por ele. Cita-se, exemplificativamente, o crédito de R\$ 74.816,64 (fls. 679/683).

Importante destacar ainda que, apesar de existirem Mandados de Levantamento Judicial expedidos em nome do impugnante, o repasse desses valores aos clientes foi dividido quando da extinção da sociedade de fato, sendo os repasses cuja documentação não foi localizada também de responsabilidade do co-titular, razão pela qual as autoridades fiscais também deveriam ter intimado o Sr. Fernando Antônio Manguiera Maia para apresentar a documentação em questão.

Como se sabe, a necessidade de intimação de todos os co-titulares da conta bancária é requisito incontroverso para a legalidade do lançamento, conforme art. 42, § 6º, da Lei nº 9.430/96 e Súmula nº 29 do CARF.

Com relação aos honorários advocatícios recebidos de pessoas jurídicas e pessoas físicas declarados na DIRPF 2006, no montante de R\$ 892.144,82, o impugnante informa que a desconsideração de tais valores quando do procedimento de fiscalização evidencia mais um erro inescusável da autuação em questão, que demonstra a ausência de técnica e cuidado do agente fiscal no trabalho que originou o presente processo administrativo.

Deste modo, tendo em vista que tal apuração poderia ter sido feita pelo fiscal que lavrou a autuação quando do seu trabalho de fiscalização, pois ele possuía todos os meios para efetuar a verificação, requer sejam expurgados tais valores da presente autuação.

A DRJ de origem entendeu pela procedência em parte da impugnação apresentada pelo contribuinte, nos seguintes termos:

Por todo o exposto, voto no sentido de acolher parcialmente as preliminares arguidas e, no mérito, julgar PARCIALMENTE PROCEDENTE A IMPUGNAÇÃO, MANTENDO PARCIALMENTE o crédito tributário lançado, conforme demonstrativos abaixo.

Do imposto suplementar e da multa de ofício

	Imposto (RS)	Multa de ofício (RS)
EXIGIDO	864.815,62	1.297.223,43
EXONERADO	320.352,51	888.876,10
MANTIDO	544.463,11	408.347,33

Da multa isolada por falta de recolhimento do carnê-leão

Mês	Multa isolada (RS)			
	Exigida (A)	Não impugnada (B)	Exonerada (C)	Mantida (A) – (C)
Janeiro	337,95	337,95	0,00	337,95
Fevereiro	337,95	337,95	0,00	337,95
Março	311,82	311,82	0,00	311,82
Abril	142,70	142,70	0,00	142,70
Mai	3.565,72	91,68	0,00	3.565,72
Junho	104,61	104,61	0,00	104,61
Julho	11.225,40	69,68	11.155,72	69,68
Agosto	257.177,55	7,95	50.866,13	206.311,42
Setembro	1.519,26	251,32	0,00	1.519,26
Outubro	164,70	164,70	0,00	164,70
Novembro	4.053,92	105,30	650,89	3.403,03
Dezembro	10.424,35	137,06	10.287,29	137,06

Obs.: Cabe à autoridade preparadora prosseguir com a cobrança relativa à matéria não impugnada, uma vez que em relação a ela não cabe recurso.

Inconformado, o contribuinte apresentou recurso voluntário às fls. 734/768, onde são reiterados os argumentos já lançados em impugnação quanto ao que foi vencido.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Martin da Silva Gesto - Relator

RECURSO DE OFÍCIO

O recurso de ofício reúne os requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

A) Depósitos bancários em conta conjunta. Intimação de co-titular.

A DRJ de origem apresenta o seguinte relatório em seu acórdão:

Conforme se verifica do Termo de Constatação Fiscal datado de 10/12/2010, o impugnante foi intimado a justificar os depósitos efetuados em seis contas bancárias, a saber: as de número 758959-1, 755834-5 e 759319-9 mantidas na agência 0384-1 do Banco Nossa Caixa S/A ("Nossa Caixa"), as de número 035636-2 e 6169050-1 mantidas na agência 02480-1 do Banco Banespa S/A ("Banespa"), e a de número 22989-7 mantida na agência 374-0 do Banco Itaú S/A ("Itaú").

Entretanto, as contas de número 758.959-1 e 759.319-9 eram mantidas em cotitularidade, conforme bem demonstram os extratos obtidos pela fiscalização, os quais indicam tratar-se de contas "e/ou".

Desse modo, considerando que as contas correntes nºs 758959-1 e 759319-9 eram mantidas em conjunto com outras pessoas e que a autoridade fiscal, durante todo o procedimento de

fiscalização, não intimou essas pessoas a se manifestarem sobre o trabalho que estava em andamento, requer-se seja o presente lançamento julgado nulo, pois afronta claramente o artigo 142 do CTN, o artigo 42, § 6º da Lei nº 9.430/96 e a Súmula nº 29 do CARF

O voto foi no sentido de "acolher parcialmente a preliminar de nulidade ora em análise, uma vez que o vício do lançamento diz respeito apenas à impossibilidade de se presumir a omissão de rendimentos com relação aos depósitos bancários com origem não comprovada efetuados nas contas nº 758.959-1 e 759.319-9 da Agência 0384-1 do Banco Nossa Caixa. Tal nulidade não alcança o crédito tributário relacionado às demais contas bancárias nem às demais infrações tributárias. "

Compreendeu-se que como os Srs. Fabiano Miguel de Oliveira Filho e Fernando Antônio Mangueira Maia apresentaram declarações em separado no exercício 2006, a fiscalização, para poder invocar a presunção de omissão de rendimentos relativa aos depósitos sem comprovação de origem efetuados nas contas mantidas em conjunto, deveria ter intimado ambos os titulares para justificar a origem dos depósitos. No entanto, o Sr. Fernando Antonio não foi intimado.

Diante disto, exclui-se o valor total dos depósitos a serem excluídos, em razão do acolhimento parcial da preliminar de nulidade alegada pelo contribuinte em impugnação, o valor R\$ 549.291,39, conforme relação de fls. 702 destes autos.

Tal entendimento está em conformidade com a Súmula nº 29 do CARF, que assim dispõe:

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.

Por tais razões, não merece provimento o recurso de ofício quanto a esta matéria.

B) Comprovação de origem dos depósitos bancários

B.1) Transferências de mesma titularidade

Alegou o contribuinte em impugnação que a fiscalização também deixou de excluir diversos depósitos referentes a transferências entre contas de mesma titularidade. Os depósitos que o contribuinte pretende excluir por esse motivo estão igualmente relacionados nas planilhas de fls. 411/414 e reproduzidos no quadro abaixo:

Data	Valor (R\$)	Conta creditada
10/01/2005	7.000,00	755.824-5
17/03/2005	2.500,00	755.824-5
04/04/2005	5.000,00	755.824-5
20/05/2005	10.000,00	755.824-5
20/06/2005	3.000,00	Banespa 2
02/09/2005	5.000,00	755.824-5
02/09/2005	4.999,99	755.824-5
26/12/2005	9.000,00	755.824-5
Total	46.499,99	

Processo nº 19515.004165/2010-69
Acórdão n.º 2202-003.690

S2-C2T2
Fl. 878

Ao pesquisar nos diversos extratos bancários juntados aos autos, compreendeu a DRJ de origem que, na data de cada um desses créditos, há um débito em idêntico valor em alguma outra conta do contribuinte, conforme quadro abaixo.

Data	Valor (R\$)	Conta debitada	Histórico	Folha
10/01/2005	7.000,00	61.6905.01	Emissão de TED D Eletrônico	123
17/03/2005	2.500,00	61.6905.01	Emissão de DOC	134
04/04/2005	5.000,00	61.6905.01	Emissão de TED D Eletrônico	138
20/05/2005	10.000,00	759.319-9	Auto TRF	90
20/06/2005	3.000,00	755.824-5	Auto DOC	104
02/09/2005	5.000,00	61.6905.01	Emissão de TED D Eletrônico	163
02/09/2005	4.999,99	22989-7	DOCD BKI019506	77
26/12/2005	9.000,00	61.6905.01	Emissão de TED D Eletrônico	179

Assim, diante da coincidência entre datas e valores dos créditos e dos débitos em contas de mesma titularidade, entendeu a DRJ que os depósitos acima relacionados, no valor total de R\$ 46.499,99, devem ser excluídos da relação dos depósitos com origem não comprovada, nos termos do art. 42, § 3º, I, da Lei nº 9.430/1996.

Entendo acertada a referida decisão, pois não há como manter lançamentos em duplicidade. Se comprovado pelo contribuinte que houve transferência de mesma titularidade, deve o valor do depósito bancário decorrente desta transferência ser excluído da relação de depósitos de origem não comprovada.

Portanto, não prospera o recurso de ofício também em relação a este ponto.

B.2) Depósitos bancários iguais ou inferiores a R\$ 12.000,00, cujo somatório não ultrapasse R\$ 80.000,00 no ano-calendário

Após a exclusão de depósitos oriundos de transferência de mesma titularidade e daqueles cuja titularidade era conjunta, onde deixou-se de intimar o co-titular, restaram os seguintes depósitos não comprovados:

Data	Banco	Conta	Valor
10/01/05	Banespa	0248-01	1.000,00
27/01/05	Nossa Caixa	755.824-5	25.916,11
04/02/05	Itaú	22989-7	448,10
28/02/05	Nossa Caixa	755.824-5	12.484,23
14/04/05	Itaú	22989-7	300,00
05/05/05	Nossa Caixa	755.824-5	2.774,93
12/05/05	Nossa Caixa	755.824-5	113,00
19/05/05	Itaú	22989-7	37.320,72
23/05/05	Nossa Caixa	755.824-5	4.715,42
30/05/05	Nossa Caixa	755.824-5	965,56
09/06/05	Itaú	22989-7	140,00
09/06/05	Banespa - Bank Boston	61.6905-01	5.957,03
10/06/05	Itaú	22989-7	140,00
14/06/05	Itaú	22989-7	1.000,00
04/07/05	Nossa Caixa	755.824-5	11.071,67
11/07/05	Nossa Caixa	755.824-5	4.436,77
01/08/05	Banespa - Bank Boston	61.6905-01	28.750,72
05/08/05	Banespa - Bank Boston	61.6905-01	59.550,18
16/08/05	Nossa Caixa	755.824-5	200.000,00
17/08/05	Banespa - Bank Boston	61.6905-01	46.344,35
19/08/05	Itaú	22989-7	1.865,82
06/09/05	Nossa Caixa	755.824-5	23.773,75
06/09/05	Nossa Caixa	755.824-5	1.391,81
13/09/05	Nossa Caixa	755.824-5	2.188,33
17/10/05	Itaú	22989-7	14.205,91
27/10/05	Itaú	22989-7	13.677,08
Total			500.531,49

Entendeu a DRJ de origem pela análise do quadro acima nos mostra, todavia, que a soma dos créditos de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00 é igual a R\$ 38.508,44, que é inferior a limite de R\$ 80.000,00 estabelecido no art. 42, § 3º, II, da Lei nº 9.430/1996, com as alterações introduzidas pelo art. 4º da Lei nº 9.481/1997.

Por tais razões, compreendeu a DRJ que tais créditos, portanto, devem ser excluídos da relação de depósitos bancários com origem não comprovada, que fica, assim, reduzida aos seguintes depósitos:

Data	Banco	Conta	Valor
27/01/05	Nossa Caixa	755.824-5	25.916,11
28/02/05	Nossa Caixa	755.824-5	12.484,23
19/05/05	Itaú	22989-7	37.320,72
01/08/05	Banespa - Bank Boston	61.6905-01	28.750,72
05/08/05	Banespa - Bank Boston	61.6905-01	59.550,18
16/08/05	Nossa Caixa	755.824-5	200.000,00
17/08/05	Banespa - Bank Boston	61.6905-01	46.344,35
06/09/05	Nossa Caixa	755.824-5	23.773,75
17/10/05	Itaú	22989-7	14.205,91
27/10/05	Itaú	22989-7	13.677,08
Total			462.023,05

O entendimento exarado pela DRJ de origem está em perfeito consonância com a Súmula nº 61 do CARF que assim dispõe:

Súmula CARF nº 61: Os depósitos bancários iguais ou inferiores a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), cujo somatório não ultrapasse R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais) no ano-calendário, não podem ser considerados na presunção da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, no caso de pessoa física.

Deste modo, não prospera o recurso de ofício quanto a este ponto, também.

B.3) Da omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas físicas

A DRJ de origem assim se manifestou sobre esta matéria:

Diversos créditos feitos nas contas correntes nº 758.959-1 e 759.319-9 da Agência 0384-1 do Banco Nossa Caixa tiveram sua origem considerada comprovada pela fiscalização, por corresponderem a levantamentos de depósitos judiciais em ações trabalhistas nas quais o impugnante atuou como advogado. Todavia, como, segundo a fiscalização, ele não comprovou o repasse dos valores devidos a diversos de seus clientes, a fiscalização os considerou como omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas físicas, conforme detalhado na Planilha A, às fls. 254/270.

Já vimos, no tópico anterior, que se deve afastar a alegação da defesa de que houve erro na identificação do sujeito passivo.

Não se pode igualmente dar guarida à pretensão de que, para a validade do lançamento, se deveria, também com relação à infração em análise, intimar o co-titular da conta, Sr. Fernando Antônio Mangueira Maia. Ora, as disposições do § 6º do art. 42 da Lei nº 9.430/1996 dizem respeito ao lançamento de créditos tributários relativos a depósitos bancários com origem não comprovada. O mesmo se diga da Súmula nº 29 do CARF mencionada pelo contribuinte. Não é este o caso. A infração que ora se discute é a omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício. E, ainda que tal infração tenha sido apurada mediante o confronto de alguns créditos em contas

correntes e dos repasses feitos aos clientes do impugnante, é preciso lembrar que a origem desses créditos é conhecida, sendo eles provenientes do levantamento de depósitos judiciais. Ora, não havendo dúvidas quanto à origem dos créditos, e não se tratando de lançamento com base na presunção legal de que trata o art. 42 da Lei nº 9.430/1996, não se pode invocar as disposições do § 6º desse artigo.

No entanto, tem razão o impugnante ao afirmar que os levantamentos de alguns depósitos judiciais considerados pela fiscalização não foram feitos por ele, mas pelo outro titular da conta.

Desta forma, é necessário distinguir os depósitos judiciais levantados em nome do impugnante (Sr. Fabiano Miguel de Oliveira Filho) daqueles levantados em nome do Sr. Fernando Antônio Mangueira Maia, e atribuir ao primeiro a responsabilidade apenas pela omissão de rendimentos relacionadas aos depósitos por ele levantados e não repassados aos clientes.

Os depósitos levantados em nome de Fernando Antônio Mangueira Maia e os correspondentes valores sem comprovação de repasse, de acordo com a fiscalização, estão relacionados no quadro abaixo:

Conta corrente nº 758.959-1, agência 0384-1, Banco Nossa Caixa					
Data do depósito	Valor do depósito (R\$)	Repasso comprovado (R\$)	Omissão (R\$)	comprovante de depósito (fls.)	Repasses (fls.)
06/07/05	211.992,04	130.859,55	81.132,49	190	193/195
29/12/05	74.816,64	0,00	74.816,64	233	238

Portanto, afasta-se de plano a imputação de omissão de rendimentos pelo Sr. Fabiano Miguel de Oliveira Filho nos valores de R\$ 81.132,49 e R\$ 74.816,64, relativos aos meses de julho e dezembro de 2005, respectivamente, os quais totalizam R\$ 155.949,13.

Entendo ser acertada a decisão que desconsiderou como omissão de rendimentos os levantamentos de depósitos judiciais que não foram feitos pelo contribuinte, mas pelo outro titular da conta. Deste modo, os depósitos levantados em nome de Fernando Antônio Mangueira Maia e os correspondentes valores sem comprovação de repasse devem ser afastados da relação de omissão de rendimentos.

É necessário distinguir os depósitos judiciais levantados em nome do contribuinte daqueles levantados em nome do co-titular da conta bancária, atribuindo ao primeiro a responsabilidade apenas pela omissão de rendimentos relacionadas aos depósitos por ele levantados e não repassados aos clientes.

Assim, não prospera o recurso de ofício quanto a este ponto, também.

B.4) Levantamento de depósitos judiciais

Por fim, há a questão da imputação de omissão de rendimentos relacionados aos levantamentos de depósitos judiciais em que o próprio contribuinte figura como

Processo nº 19515.004165/2010-69
Acórdão n.º 2202-003.690

S2-C2T2
Fl. 881

procurador. A relação desses depósitos e os valores apurados pela fiscalização são apresentados nos quadros a seguir:

a) Depósito de 01/08/05, no valor de R\$ 628.713,68.

Beneficiário	Repasse (R\$)	Documento
Clemente R. da Cruz	1.001,89	fl. 533
Francisco O. Vicente	1.078,53	fl. 537
Geraldo Guimarães	11.791,94	fl. 541
Fernando Salles Claro (*)	12.129,67	fl. 545
Luiz G. Hungria	13.650,50	fl. 549
Manoel L. Ivo	1.414,25	fl. 553
Waléria Pascoal T.	8.167,37	fl. 557
Total	49.234,15	

(*) O impugnante esclarece que estava incorreto o nome informado anteriormente (Sebastião Maia Dias).

b) Depósito de 01/08/05, no valor de R\$ 388.486,82.

Beneficiário	Repasse (R\$)	Documento
Benedito Valério de Freitas	2.753,70	fl. 563
Clemente Pio Soares Hungria	20.692,62	fl. 567
Clemente Pio Soares Hungria	115.002,91	fl. 571
Dasy Lima Ricciarelli	9.637,49	fl. 575
José Antonio de Faria	1.833,35	fl. 579
José Carlos Mattoso Seg.	15.248,32	fl. 583
José Carlos Mendes Mine	10.394,81	fl. 587
José Natal de Oliveira	1.422,39	fl. 591
José Rubens de Miranda	2.707,59	fl. 595
Luis Soares Hungria	3.375,47	fl. 599
Total	183.068,65	

c) Depósito de 01/08/05, no valor de R\$ 855.142,64.

Beneficiário	Repasse (R\$)	Documento
Cláudio José Santoro	36.011,08	fl. 605
José Martins da Silva	2.222,47	fl. 609
Sonia Maria da Silva (*)	5.349,18	fl. 613
Total	43.582,73	

(*) O impugnante esclarece que o autor da ação foi o Sr. Odair da Silva e que, por conta de seu falecimento, o repasse foi efetuado, na verdade, a seu filho José Odair da Silva Filho, e não à sua esposa (Sonia Maria da Silva).

d) Depósito de 16/08/05, no valor de R\$ 5.003.623,26.

Beneficiário	Repasse (R\$)	Documento
Ramira Saladine Cervi	94.049,99	fl. 617
Total	94.049,99	

e) Depósito de 22/11/05, no valor de R\$ 58.160,91.

Beneficiário	Repasse (R\$)	Documento
Aramis Arauz Guerra	1.038,83	fl. 641
Total	1.038,83	

f) Depósito de 25/11/05, no valor de R\$ 23.917,95.

Beneficiário	Repasse (R\$)	Documento
Cândida Maria de Souza	714,08	fl. 647
Josuel dos Santos Carlos	150,46	fl. 651
Neuradir Elias Zampieri	402,48	fl. 655
Nilza Paes de C. Schiavon	1.099,43	fl. 659
Virginia Maria Bressan (*)	432,55	fl. 663
Walmir Roberto Schiavon	174,46	fl. 667
Willy Roscha Neto	721,46	fl. 671
Total	3.694,92	

(*) O impugnante esclarece que o repasse foi feito ao Sr. Rodolfo Bressan, marido da Sra. Virginia Bressan.

A DRJ de origem considerou que sendo tais valores decorrentes da atividade do contribuinte como advogado, constituem eles rendimentos deste último sujeitos à tributação na declaração de ajuste anual, entendendo como comprovados os repasses realizados pelo contribuinte a seus clientes.

Assim, pela decisão da DRJ, ficou-se com o seguinte quadro relativo à omissão de rendimentos do trabalho relacionadas ao levantamento dos depósitos judiciais:

Data do depósito	Valor do depósito (R\$)	Omissão apurada pela fiscalização (R\$)	Omissão afastada no julgamento (R\$)	Omissão mantida no julgamento (R\$)
19/05/05	524.501,64	25.265,73	0,00	25.265,73
06/07/05	211.992,04	81.132,49	81.132,49	0,00
01/08/05	628.713,68	187.017,72	49.234,15	137.783,57
01/08/05	388.486,82	206.977,74	183.068,65	23.909,09
01/08/05	855.142,64	232.202,17	43.582,73	188.619,44
16/08/05	5.003.623,26	1.244.126,79	94.049,99	1.150.076,80
27/09/05	9.221,39	9.221,39	0,00	9.221,39
22/11/05	58.160,91	16.882,39	1.038,83	15.843,56
25/11/05	23.917,95	11.834,91	3.694,92	8.139,99
29/12/05	74.816,64	74.816,64	74.816,64	0,00
Total		2.089.477,97	530.618,40	1.558.859,57

Entendo que sendo o depósito judicial levantado por advogado e tendo este demonstrado que efetivamente repassou o valor posteriormente a seu cliente, deve o valor repassado ser excluído da relação de omissão de rendimentos.

Portanto, não merece acolhimento o recurso de ofício quanto a esta matéria.

RECURSO VOLUNTÁRIO

O recurso voluntário foi apresentado dentro do prazo legal, reunindo, ainda, os demais requisitos de admissibilidade. Portanto, dele conheço.

Preliminares

1. Sigilo bancário

Alega a Recorrente que a Fiscalização violou a sua garantia constitucional de inviolabilidade da vida privada, no curso da ação fiscal, ao providenciar a quebra do sigilo bancário do Impugnante, haja vista que somente o Poder Judiciário teria competência para determinar a quebra do sigilo bancário.

Ocorre que o Plenário do Supremo Tribunal Federal concluiu na sessão de 24.02.2016 o julgamento conjunto de cinco processos (ADIs 2397 2386, 2389, 2390, 2397 e 2406) que questionavam dispositivos da Lei Complementar nº 105/2001, que permitem à Receita Federal receber dados bancários de contribuintes fornecidos diretamente pelos bancos, sem prévia autorização judicial.

No referido julgado, por maioria de votos prevaleceu o entendimento de que a norma não resulta em quebra de sigilo bancário, mas sim em transferência de sigilo da órbita bancária para a fiscal, ambas protegidas contra o acesso de terceiros. A transferência de informações é feita dos bancos ao Fisco, que tem o dever de preservar o sigilo dos dados, portanto não há ofensa à Constituição Federal.

Além disso, o CARF não possui competência para analisar e decidir sobre matéria constitucional, conforme súmula vigente, de utilização obrigatória, conforme Regimento Interno deste Conselho:

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

Por tais razões, rejeita-se a preliminar suscitada pela contribuinte.

2. Alegações de inconstitucionalidade

Conforme acima mencionado, nos termos da Súmula CARF nº 02, o CARF não possui competência para analisar e decidir sobre matéria constitucional, conforme súmula

vigente, de utilização obrigatória, conforme Regimento Interno deste Conselho. Por tais razões, rejeita-se a preliminar suscitada pela contribuinte.

Mérito

I. Depósitos bancários

Depósitos bancários com origem não comprovada: R\$ 462.023,05

A exigência fiscal em exame decorre de expressa previsão legal, pela qual existe uma presunção em favor do Fisco, que fica dispensado de provar o fato que originou a omissão de rendimentos, cabendo ao contribuinte elidir a imputação, comprovando a origem dos recursos. Estabelece o art. 42 da Lei nº 9.430/1996 que:

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

§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§ 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.

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$12.000,00 (doze mil Reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$80.000,00 (oitenta mil Reais).

§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.

Conforme previsão do art. 42 da Lei nº 9.430/96, é necessário comprovar individualizadamente a origem dos recursos, identificando-os como decorrentes de renda já oferecida à tributação ou como rendimentos isentos/não tributáveis.

Trata-se, portanto, de ônus exclusivo da contribuinte, a quem cabe comprovar, de maneira inequívoca, a origem dos valores que transitaram por sua conta bancária, não sendo bastante alegações e indícios de prova.

Os documentos anexados em impugnação não são suficientes para provar de maneira inequívoca os valores que circularam em conta bancária da contribuinte já foram tributados, a exceção dos já excluídos do lançamento pela DRJ. Assim, persistiu sem comprovação de origem os seguintes depósitos:

Data	Banco	Conta	Valor
27/01/05	Nossa Caixa	755.824-5	25.916,11
28/02/05	Nossa Caixa	755.824-5	12.484,23
19/05/05	Itaú	22989-7	37.320,72
01/08/05	Banespa - Bank Boston	61.6905-01	28.750,72
05/08/05	Banespa - Bank Boston	61.6905-01	59.550,18
16/08/05	Nossa Caixa	755.824-5	200.000,00
17/08/05	Banespa - Bank Boston	61.6905-01	46.344,35
06/09/05	Nossa Caixa	755.824-5	23.773,75
17/10/05	Itaú	22989-7	14.205,91
27/10/05	Itaú	22989-7	13.677,08
Total			462.023,05

Ocorre que é necessário comprovar individualizadamente depósito por depósito, demonstrando a origem do recurso, de modo a comprovar, se for o caso, que os valores que ingressaram na conta do contribuinte possuem origem. E que a origem já foi tributada ou que, por alguma fundamentação, seria rendimento isento, não tributável ou sujeito a alguma tributação específica.

Assim, não sendo provado o fato constitutivo do direito alegado pelo contribuinte, com fundamento no artigo 373 do CPC/2015 e artigo 36 da Lei nº 9.784/99, deve-se manter sem reparos o acórdão recorrido. Ocorre que temos que no processo administrativo fiscal, tal qual no processo civil, o ônus de provar a veracidade do que afirma é do interessado, *in casu*, do contribuinte ora recorrente. Neste sentido, prevê a Lei nº 9.784/99 em seu art. 36:

Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no artigo 37 desta Lei.

Portanto, não comprovada a origem dos depósitos bancários, deve ser mantido o lançamento.

Especificamente, quanto ao pedido de exclusão da base de cálculo do imposto dos valores de honorários advocatícios declarados na DIRPF 2006, o recorrente alega que informou, na DIRPF 2006 (fls. 61/66), R\$ 892.144,82 de honorários advocatícios recebidos das fontes pagadoras Departamento de Águas e Energia Elétrica, 13a Vara da Fazenda Pública e Departamento de Estradas e Rodagem, bem como de pessoas físicas. Acrescenta que tais valores certamente foram recebidos por meio de crédito em conta bancária do contribuinte, razão pela qual deveria a autoridade fiscal localizar tais créditos e excluí-los da base de cálculo da autuação, sob pena de cobrança em duplicidade.

Entendeu a DRJ que ainda que se admita que os honorários advocatícios declarados tenham sido recebidos por meio de depósitos bancários nas contas investigadas, não teria como afirmar que os créditos foram efetuados nas contas correntes de uso exclusivo do recorrente, e não nas contas conjuntas, cujos depósitos, como vimos na análise das questões preliminares, já foram todos excluídos pela DRJ.

Ademais, os depósitos cuja origem permanece não comprovada atinge o montante de R\$ 462.023,05, valor esse bem inferior aos R\$ 892.144,82 que o recorrente pretende excluir.

Assim, se parte dos rendimentos declarados pelo recorrente foram recebidos por meio de alguns dos depósitos bancários acima relacionados como sendo de origem não comprovada, cabe a ele apresentar prova disso, uma vez que, nos extratos bancários apresentados, não há nenhuma evidência disso.

II. Da omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoas físicas

Rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício: R\$ 1.558.859,57

A DRJ afastou de plano a imputação de omissão de rendimentos pelo Sr. Fabiano Miguel de Oliveira Filho nos valores de R\$ 81.132,49 e R\$ 74.816,64, relativos aos meses de julho e dezembro de 2005, respectivamente, os quais totalizam R\$ 155.949,13.

Resta, ainda, a discussão acerca da imputação de omissão de rendimentos relacionados aos levantamentos de depósitos judiciais em que o próprio impugnante figura como procurador.

A DRJ considerou que houve omissão de rendimento quanto ao levantamento dos seguintes depósitos judiciais:

Data do depósito	Valor do depósito (R\$)	Omissão apurada pela fiscalização (R\$)	Omissão afastada no julgamento (R\$)	Omissão mantida no julgamento (R\$)
19/05/05	524.501,64	25.265,73	0,00	25.265,73
06/07/05	211.992,04	81.132,49	81.132,49	0,00
01/08/05	628.713,68	187.017,72	49.234,15	137.783,57
01/08/05	388.486,82	206.977,74	183.068,65	23.909,09
01/08/05	855.142,64	232.202,17	43.582,73	188.619,44
16/08/05	5.003.623,26	1.244.126,79	94.049,99	1.150.076,80
27/09/05	9.221,39	9.221,39	0,00	9.221,39
22/11/05	58.160,91	16.882,39	1.038,83	15.843,56
25/11/05	23.917,95	11.834,91	3.694,92	8.139,99
29/12/05	74.816,64	74.816,64	74.816,64	0,00
Total		2.089.477,97	530.618,40	1.558.859,57

Assim, entendo como correta a atuação que considerou que sendo tais valores decorrentes da atividade do contribuinte como advogado, constituem eles rendimentos deste último sujeitos à tributação na declaração de ajuste anual. O contribuinte não conseguiu, em recurso voluntário, apresentar prova hábil e idônea para afastar o lançamento por omissão de rendimento, logo, deve ser mantido o lançamento.

Conforme já referido, não sendo provado o fato constitutivo do direito alegado pelo contribuinte, com fundamento no artigo 373 do CPC/2015 e artigo 36 da Lei nº 9.784/99, deve-se manter sem reparos o acórdão recorrido. Ocorre que temos que no processo administrativo fiscal, tal qual no processo civil, o ônus de provar a veracidade do que afirma é do interessado, *in casu*, do contribuinte ora recorrente.

III. Multa isolada. Concomitância com multa de ofício.

De início, importa referir que o exercício objeto do lançamento é o do ano de 2006, sendo, portanto a referida multa isolada aplicada antes da entrada em vigor da Lei nº 11.488/07.

Pois bem. Quanto a questão da multa isolada, aplicada no percentual de 50%, calculada com base no art. 44, §1º, alínea "a", da Lei nº 9.430/96. Insurge-se o contribuinte pela impossibilidade de concomitância com a multa de ofício, aplicada com base no art. 44, § 1º, inciso I, da Lei nº 9.430/96, nos percentuais de 75% e 150%.

Em concomitância, a seguinte multa isolada aplicada foi igualmente aplicada sobre a mesma base de cálculo.

Acrescento que esta matéria encontra-se inclusive com jurisprudência neste sentido da 2a. Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme ementa de acórdão abaixo:

IRPF. MULTAS ISOLADA E DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. MESMA BASE DE CÁLCULO. INAPLICABILIDADE.

Improcedente a exigência de multa isolada com base na falta de recolhimento do Imposto Sobre a Renda de Pessoa Física IRPF devido a título de carnê-leão, quando cumulada com a multa de ofício decorrente da apuração de omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas, uma vez possuem bases de cálculo idênticas.

(Câmara Superior de Recursos Fiscais, Segunda Turma, Acórdão nº 9202-00.883, sessão de 11/05/2010).

Ainda, mais recentemente, a 2a. Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais se manifestou no mesmo sentido:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2001

MULTA ISOLADA E DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. BASE DE CÁLCULO IDÊNTICA.

Em se tratando de lançamento de ofício, somente deve ser aplicada a multa de ofício vinculada ao imposto devido, descabendo o lançamento cumulativo da multa isolada pela falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão, pois as bases de cálculo das penalidades são as mesmas.

Recurso especial negado.

(Câmara Superior de Recursos Fiscais, Segunda Turma, Acórdão 9202-003.552, sessão de 28/01/2015)

Deste modo, entendo por cancelar a multa isolada por aplicação concomitante com multa de ofício.

IV. Juros de mora sobre a multa de ofício

Discorda a recorrente da aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício, os quais pede, caso não seja cancelado o crédito tributário, sejam excluídos.

Este Conselho já apreciou a presente matéria, no Acórdão nº 1102-00.060 (julgado na sessão de 28/08/2009), a Conselheira Sandra Maria Faroni, bem sintetiza o argumentação que permite a conclusão não incidência dos juros sobre a multa de ofício, vejamos:

“A obrigação tributária pode ser principal, consistindo em obrigação de dar (pagar tributo ou multa) e acessória, obrigação de fazer (deveres instrumentais). De acordo com o art. 139 do CTN, o crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta. Portanto, compreendem-se no crédito tributário o valor do tributo e o valor da multa.

O Decreto-lei nº 1.736/79 determinou a incidência dos juros de mora sobre o "valor originário" , definindo como "valor originário" o débito, excluídas apenas as parcelas relativas a correção monetária, juros de mora, multa de mora e encargo do DL 1.025/69. Ou seja, não previu a exclusão da multa de ofício.

O art. 161 do CTN determina que o crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, ressalvando apenas a pendência de consulta formulada dentro do prazo legal para pagamento do crédito. Seu § 1º determina que, se a lei não dispuser de forma diversa, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

No caso de multa por lançamento de ofício, seu vencimento é no prazo de 30 dias contados da ciência do auto de infração. Assim, o valor da multa lançada, se não pago no prazo de impugnação, sujeita-se aos juros de mora.

Além dos artigos 2º e 3º do DL 1.736/79, tratam dos juros de mora os seguintes dispositivos de leis ordinárias: Lei 8.383/91, art. 59; Lei 8.981/95, art. 13; Lei 9.430/96, art. 5º, § 3º, art. 43, parágrafo único e art. 61, § 3º; Lei nº 10.522/2002, (cuja origem foi a MP 1.621-31/98), arts. 29 e 30.

O artigo 61 da Lei 9.430/96 regula a incidência de acréscimos moratórios sobre débitos decorrentes de tributos e contribuições cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 01 de janeiro de 1997, não alcançando, pois, a multa por lançamento de ofício, uma vez que:

(a) a multa não decorre do tributo, mas do descumprimento do dever legal de pagá-lo; (b) entendimento contrário implicaria concluir que sobre a multa de ofício incide a multa de mora.

O artigo 30 da Lei 10.522/2002 determina a submissão, a partir de 10 de janeiro de 1997, a juros de mora calculados segundo a Selic, dos débitos cujos fatos geradores tenham ocorrido até 31 de dezembro de 1994 e que não tenham sido objeto de parcelamento, e dos créditos inscritos na Dívida Ativa da União.

Em síntese, em se tratando de débitos de tributos cujos fatos geradores ocorreram a partir de 1º de janeiro de 1995 só há

dispositivo legal autorizando a cobrança de juros de mora à taxa SELIC sobre multa no caso de multa lançada isoladamente; não porém quando ocorrer a formalização da exigência do tributo acrescida da multa proporcional. Nesse caso, só podem incidir juros de mora à taxa de 1%, a partir do trigésimo dia da ciência do auto de infração, conforme previsto no § 1º do art. 161 do CTN.”

A fim de demonstrar o entendimento majoritário do CARF no sentido acima exposto, colaciono a ementa de diversos julgados:

JUROS DE MORA. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TAXA SELIC. - É cabível, no lançamento de ofício, a cobrança de juros de mora sobre o tributo ou contribuição, calculados com base na variação acumulada da Taxa Selic. Referidos juros não incidem sobre a multa de ofício lançada juntamente com o tributo ou contribuição, decorrente de fatos geradores ocorridos a partir de 1/01/1997, por absoluta falta de previsão legal. (Acórdão 202-16.397, sessão de 14.07.2005).

JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO - INAPLICABILIDADE - Os juros de mora só incidem sobre o valor do tributo, não alcançando o valor da multa aplicada. (Acórdão 101- 96.008, sessão de 1/03/2007).

INCIDÊNCIA DE JUROS SOBRE MULTA DE OFÍCIO - INAPLICABILIDADE - Não incidem os juros com base na taxa Selic sobre a multa de ofício, vez que o artigo 61 da Lei n.º 9.430/96 apenas impõe sua incidência sobre débitos decorrentes de tributos e contribuições. Igualmente não incidem os juros previstos no artigo 161 do CTN sobre a multa de ofício. (Acórdão 101-96.607, sessão de 06/03/2008).

Inclusive há decisão da Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme se verifica pelo Acórdão 9101-00.722 (1a. Turma da CSRF), julgado na sessão de 8 de novembro de 2010, de relatoria da Conselheira Karem Jureidini Dias:

RECURSO ESPECIAL – CONHECIMENTO. Não deve ser conhecido o Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional quando inexistir similitude fática entre o acórdão paradigma e o acórdão recorrido. JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO - INAPLICABILIDADE - Os juros de mora só incidem sobre o valor do tributo, não alcançando o valor da multa ofício aplicada.

A fundamentação do referido acórdão da 1a. Turma da CSRF é de que a regra veiculada pelo art. 61 da Lei n.º 9.430/96 refere-se à incidência de acréscimos moratórios sobre ‘débitos decorrentes de tributos e contribuições’, sendo certo que a penalidade pecuniária não decorre de tributo ou contribuição, mas do descumprimento do dever legal de declará-lo e/ou pagá-lo, de onde se extrai a conclusão de ser inaplicável os juros de mora a taxa Selic sobre a multa de ofício. Assim, a conclusão é de que a taxa SELIC só incidirá sobre multas isoladas, aplicadas nos termos do art. 43 da Lei nº 9.430/97.

Por tais razões, afasto a incidência dos juros aplicáveis sobre a multa de ofício.

Conclusão

Ante o exposto, voto por negar provimento ao recurso de ofício. Quanto ao recurso voluntário, rejeito as preliminares e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso voluntário, para: a) cancelar a multa isolada por aplicação concomitante com multa de ofício; e b) afastar o juros de mora sobre a multa de ofício.

(assinado digitalmente)

Martin da Silva Gesto - Relator

Voto Vencedor

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa - Redator designado

Em que pese o bem fundamentado voto do ilustre Conselheiro Martin da Silva Gesto, peço vênia para divergir, tão somente em relação aos juros de mora sobre a multa de ofício.

Sobre essa questão, entendo que o §3º do art. 61 da Lei nº 9.430/1996, ao se referir aos juros incidentes sobre os débitos para com a União, incluiu o tributo e a multa de ofício, pois a multa também é um débito com a Fazenda Pública.

Art.61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

§1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (Vide Lei nº 9.716, de 1998)

Nesse sentido é o entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais, conforme ementas abaixo:

JUROS DE MORA COM BASE NA TAXA SELIC SOBRE A MULTA DE OFÍCIO - APLICABILIDADE.

O art. 161 do Código Tributário Nacional – CTN autoriza a exigência de juros de mora sobre a multa de ofício, isto porque a multa de ofício integra o “crédito” a que se refere o caput do artigo.

É legítima a incidência de juros sobre a multa de ofício, sendo que tais juros devem ser calculados pela variação da SELIC.

Precedentes do Tribunal Regional da 4ª Região.

Recurso Especial Negado. (Acórdão nº 9202-001.806, data de publicação: 29/11/2011, relator: Gustavo Lian Haddad, redator designado: Elias Sampaio Freire).

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa Selic. (Acórdão nº 9101-01.191, data de publicação: 17/10/2011, relatora: Karem Jureidini Dias, redator designado: Claudemir Rodrigues Malaquias).

JUROS DE MORA SOBRE MULTA DE OFÍCIO.

A obrigação tributária principal compreende tributo e multa de ofício proporcional. Sobre o crédito tributário constituído, incluindo a multa de ofício, incidem juros de mora, devidos à taxa Selic. (Acórdão nº 9101-000.539, data de publicação: 02/07/2014, relator: Valmir Sandri, redatora designada: Viviane Vidal Wagner).

No âmbito do Poder Judiciário, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) tem firmado entendimento de que são devidos os juros de mora sobre a multa de ofício, conforme se depreende das ementas abaixo:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. MANDADO DE SEGURANÇA. JUROS DE MORA SOBRE MULTA. INCIDÊNCIA. PRECEDENTES DE AMBAS AS TURMAS QUE COMPÕEM A PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ. 1. Entendimento de ambas as Turmas que compõem a Primeira Seção do STJ no sentido de que: “É legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário.” (REsp 1.129.990/PR, Rel. Min. Castro Meira, DJ de 14/9/2009). De igual modo: REsp 834.681/MG, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJ de 2/6/2010. 2. Agravo regimental não provido. (grifei)

(AgRg no REsp 1.335.688-PR, Rel. Min. Benedito Gonçalves, julgado em 4/12/12)

TRIBUTÁRIO. MULTA PECUNIÁRIA. JUROS DE MORA. INCIDÊNCIA. LEGITIMIDADE.

1. É legítima a incidência de juros de mora sobre multa fiscal punitiva, a qual integra o crédito tributário.

2. Recurso especial provido. (grifei)

(REsp nº 1.129.990-PR, Rel. Ministro Castro Meira, julgado em 1º/09/2009).

Portanto, é de se subsistir a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício.

Ante o exposto, voto por negar provimento ao recurso de ofício e, quanto ao recurso voluntário, rejeitar as preliminares e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário, para cancelar a multa isolada por aplicação concomitante com a multa de ofício.

Assinado digitalmente

Marco Aurélio de Oliveira Barbosa - Redator designado