



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

Processo n° 19515.004390/2010-03
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 2201-002.669 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de fevereiro de 2015
Matéria IRPF
Recorrente SONIA MARCIA HASE DE ALMEIDA BAPTISTA
Recorrida FAZENDA PÚBLICA

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2005

SIGILO BANCÁRIO. ACESSO A INFORMAÇÕES FINANCEIRAS NA POSSE DE INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS. LEI COMPLEMENTAR 105/2001. DESNECESSIDADE DE AUTORIZAÇÃO JUDICIAL.

A Autoridade Tributária pode, com base na LC nº 105 de 2001, à vista de procedimento fiscal instaurado e presente a indispensabilidade do exame de informações relativas a terceiros, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras e de entidades a elas equiparadas, solicitar destas referidas informações, prescindindo-se da intervenção do Poder Judiciário.

IRPF. DECADÊNCIA.

Em havendo pagamento antecipado de imposto, a regra de contagem do prazo decadencial aplicável é do art. 150, § 4º do CTN.

IRPF. ÔNUS DA PROVA. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. SÚMULA Nº 26 DO CARF.

Cabe ao contribuinte desfazer a presunção legal com documentação própria e individualizada que justifique os ingressos ocorridos em suas contas correntes de modo a garantir que os créditos/depósitos bancários não constituem fato gerador do tributo devido, haja vista que pela mencionada presunção, a sua existência (créditos/depósitos bancários), desacompanhada da prova da operação que lhe deu origem, espelha omissão de rendimentos, justificando-se sua tributação a esse título.

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

Em relação aos fatos geradores ocorridos até o ano-calendário de 2006, a aplicação concomitante da multa isolada (inciso III, do § 1º, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996) e da multa de ofício (incisos I e II, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996) não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo.

MULTA QUALIFICADA. IMPUTAÇÃO GENÉRICA. IMPOSSIBILIDADE.

Na forma do art. 142 do Código Tributário Nacional, a imputação de penalidade é ato administrativo vinculado, competindo a Autoridade Lançadora apresentar a conduta, identificar o tipo, motivando-o de forma a estabelecer o nexo causal entre a conduta e o delito, subsumindo a conduta ao tipo legal. Em inexistindo a motivação para aplicação da multa qualificada, a mesma deve ser afastada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para excluir da exigência a multa isolada do carnê-leão, aplicada concomitantemente com a multa de ofício, e desqualificar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%.

Assinado Digitalmente

MARIA HELENA COTTA CARDOZO - Presidente.

Assinado Digitalmente

NATHÁLIA MESQUITA CEIA - Relatora.

EDITADO EM: 16/03/2015

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: MARIA HELENA COTTA CARDOZO (Presidente), GERMAN ALEJANDRO SAN MARTÍN FERNÁNDEZ, GUSTAVO LIAN HADDAD, FRANCISCO MARCONI DE OLIVEIRA, EDUARDO TADEU FARAH e NATHALIA MESQUITA CEIA.

Relatório

Pelo Auto de Infração, de fls. 521 e seguintes, lavrado em 07/12/2010, exige-se da Contribuinte - **SONIA MARCIA HASE DE ALMEIDA BAPTISTA** - o montante de R\$ 225.580,85 de imposto sobre a renda da pessoa física (IRPF), R\$226.958,90 de multa de ofício e qualificada, R\$ 36.683,69 de multa isolada e R\$ 112.925,76 de juros de mora, totalizando um crédito tributário de R\$ 602.149,20 (atualizado até a data da autuação), referente ao ano calendário de 2005, decorrente de: **(i)** Omissão de Rendimentos de trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoa física sujeitos ao Carnê-Leão e **(ii)** Omissão de Rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada. A qualificação da multa de ofício foi imputada em relação à infração de omissão de rendimento de trabalho sem vínculo empregatício.

O Termo de Verificação Fiscal (TVF), de fls. 496 e seguintes, relata:

- Em 19/02/2010 foi aberta diligência para verificar se parte dos valores depositados em contas conjuntas eram provenientes dos rendimentos da Contribuinte.

• A Contribuinte preencheu a planilha e juntou documentos que justificaram parte dos depósitos nestas contas correntes, sendo provenientes de transferência, entre contas correntes ou de saques judiciais que foram repassados para clientes. Alegou que, sendo advogada, os saques judiciais eram depositados em sua conta corrente e posteriormente repassados aos clientes. Para justificar suas alegações juntou as guias de levantamento judiciais, contrato com os clientes e recibos de pagamento onde foram repassados os valores dos saques judiciais, descontados os honorários. Foram analisados os documentos juntamente com a planilha e constatado que alguns documentos não conferiam com o preenchimento da planilha ou os valores justificados pela Contribuinte não guardavam relação com os documentos correspondentes. Os valores cujas justificativas tinha embasamento através de documentos consistentes foram excluídos da “Planilha de Movimentação Financeira”.

• Em relação aos créditos remanescentes, não houve comprovação da origem dos recursos, posto que não foi apresentada documentação hábil e idônea para justificá-la ou ficou comprovado a omissão de rendimentos (honorários), comprovados pelos contratos de prestação de serviços com os clientes.

• Foi aberta fiscalização perante o Sr. Joaquim de Almeida Baptista baseado na informação de que não havia como discriminar os honorários depositados nas contas correntes da Contribuinte, sendo que os dois eram co-participantes dos rendimentos e gastos. Em resposta a intimação esclareceu que as instituições com as quais transacionou foram as mesmas que Dra. Sonia Marcia Hase de Almeida (Contribuinte) e que quanto a proporcionalidade dos recursos transitados nas contas correntes mantidas em conjunto eram comuns não havendo como discriminá-los. Acresceu que todos os ganhos elencados na Planilha de Movimentação Financeira são decorrentes de ganhos de serviços profissionais da pessoa física e não óbitos da conta da pessoa jurídica. Pondera que da Planilha de Movimentação Financeira todos os valores elencados, pagos pelos Poderes Públicos foram objeto de retenção de renda na fonte, em favor da própria entidade que pagou a verba e que com relação às desapropriações, de acordo com a lei, não há incidência de IR.

• Tendo em vista as declarações de que os recursos transitados nas contas correntes pertenceram aos dois contribuintes e que eram co-participantes dos rendimentos e gastos, o valor dos rendimentos ou receitas foram imputados a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas. Os ganhos provenientes de serviços profissionais pagos pelo Poder Público foram excluídos. Os honorários contratuais não tiveram retenção, razão pela qual permaneceram como parte integrante na totalização dos rendimentos. Com relação à imunidade de impostos em ações de desapropriação, a autoridade fiscal fez a seguinte distinção: a desapropriação está protegida pela legislação em caso de verbas indenizatórias; por outro lado os honorários estabelecidos pelo Poder Judiciário fazem parte, como parcela integrante, da indenização e o pagamento deles recai sobre o Poder Público quando incidem em culpa. Já os honorários contratuais, um valor ou um percentual sobre o valor da causa, é descontado quando do levantamento da guia de Levantamento Judicial, independente daquele honorário indicado pelo Poder Judiciário. Logo, quem está isento é o cliente desapropriado, das verbas recebidas em caráter indenizatórias e não os advogados com relação aos honorários recebidos.

• Os valores informados na DIRPF/06 (ano calendário 2005) como rendimentos recebidos de pessoa física também estão sujeitos ao recolhimento mensal do imposto e pela ausência de pagamento mensal do imposto, incidente sobre essa omissão, foi aplicada multa isolada.

A Contribuinte tomou ciência da autuação no corpo do próprio Auto de Infração, em 10/12/2010, apresentando Impugnação em 23/12/2010, acostada às fls. 536 e seguintes, aduzindo:

• **Quebra de Sigilo Bancário** - Assevera que o procedimento fiscal teria violado sua intimidade e privacidade. Isso porque os dados bancários relevariam traços ou elementos da vida privada de qualquer indivíduo. Conclui que o sigilo bancário seria uma espécie do direito à privacidade. Invoca que o inciso XII do art. 5º da CRFB/88, a despeito de tratar do “sigilo de dados”, abarcaria a proteção de informações bancárias, já que estas não deixam de ser dados. Conclui, então, que o sigilo bancário estaria sob a proteção do disposto nos incisos X e XII do art. 5º da CRFB/88.

• **Apuração da Base de Cálculo** - Afirma que a autoridade fiscal, conforme requerimento feito durante o procedimento fiscal, por ambos os cônjuges, deveria ter descontado os valores declarados nas DIRPFs dos dois. Tais valores deveriam, então, ser somados e divididos por dois, tal qual o que foi feito em relação aos depósitos de origem não comprovada, resultando num abatimento de R\$ 258.364,033 para cada cônjuge. Afirma que os valores a título de IRRF não teriam sido objeto de análise pela autoridade fiscal. Assevera que na planilha fornecida pelo DER – Departamento de Estradas e Rodagem, o recolhimento do IRRF foi de R\$ 57.110,88. Ademais, pondera que efetuou recolhimentos de R\$ 1.191,00, R\$ 1.273,25 e R\$ 1.088,66.

• **Ilegitimidade Passiva** - Aduz que há valores que pertencem exclusivamente ao Sr. Joaquim (ex-cônjuge) conforme constaria na planilha de movimentação financeira.

Na sessão do dia 25/11/2011, a 8ª Turma do DRJ/SP2, pelo Acórdão nº 17-55.585, de fls. 729 e seguintes, julgou a Impugnação improcedente nos seguintes termos:

DADOS BANCÁRIOS. SIGILO. TRANSFERENCIA. PROVAS ILÍCITAS. NULIDADE. INEXISTENCIA.

A obtenção de dados bancários, de acordo com o rito procedimental previsto em lei, não configura quebra de sigilo a ensejar nulidade de lançamento, mas tão-somente sua transferência à autoridade fazendária, sobre tudo quando fornecidos pelo próprio contribuinte.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

A partir de 1º de janeiro de 1997, com a entrada em vigor da Lei 9.430 de 1996, consideram-se rendimentos omitidos autorizando o lançamento do imposto correspondente os depósitos junto a instituições financeiras quando o contribuinte, após regularmente intimado, não lograr êxito em comprovar mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados.

A Contribuinte foi notificada da decisão em 29/04/2013, conforme AR de fls. 771, apresentando Recurso Voluntário em 17/05/2013, às fls. 772 e seguintes, reafirmando os fundamentos da Impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheira Nathália Mesquita Ceia.

O recurso é tempestivo e reúne os demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

I. DAS PRELIMINARES

I.1. Da Quebra do Sigilo Bancário

Inicialmente argumenta que a autuação é baseada em extratos bancários que a Contribuinte se viu compelida a entregar à fiscalização para não sofrer a sanção de agravamento da multa de ofício em até metade, na forma do art. §2º do art. 44 da Lei nº 9.430/96. Uma vez que os referidos extratos são protegidos pelo sigilo fiscal, requer o reconhecimento da nulidade do lançamento diante da utilização de prova ilícita, na forma do art. 5º LVI da CRFB/88.

Cita jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (STF) quanto à vedação de quebra de sigilo bancário sem prévia autorização judicial e, assim, conclui que o Acórdão recorrido olvidou de considerar, que na hipótese se aplica sim a exceção do inciso I, §6º, do art. 26-A do Decreto nº 70.235/72 e do inciso I, parágrafo único, do art. 62 do Regimento do CARF, que estabelece que no âmbito do processo administrativo fiscal, os órgãos de julgamento devem aplicar a decisão do STF que por decisão plenária declarou inconstitucionalidade da norma.

Urge esclarecer que a quebra do sigilo bancário ocorre quando o Poder Público, diante do não oferecimento espontâneo do indivíduo, requer diretamente à instituição financeira a entrega da movimentação financeira de determinado indivíduo.

A requisição direta, sem prévia autorização judicial, pelo Poder Executivo já era prevista no art. 197, II do Código Tributário Nacional (CTN), que determina que mediante intimação os bancos são obrigados a prestar à autoridade administrativa todas as informações que disponham com relação aos bens, negócios ou atividades de terceiros:

Código Tributário Nacional

Art. 197. Mediante intimação escrita, são obrigados a prestar à autoridade administrativa todas as informações de que disponham com relação aos bens, negócios ou atividades de terceiros:

(...)

II - os bancos, casas bancárias, Caixas Econômicas e demais instituições financeiras;

Entretanto, somente com a edição da Lei Complementar nº 105/01, regulamentada pelo Decreto nº 3.724/01 foi autorizado à Receita Federal proceder à quebra do sigilo bancário no âmbito do processo administrativo fiscal, sem prévia autorização judicial, junto às instituições financeiras:

Lei Complementar 105/01

Art. 1º As instituições financeiras conservarão sigilo em suas operações ativas e passivas e serviços prestados.

Art. 6º As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e

aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente

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

A legislação é clara ao descrever que a quebra do sigilo bancário pela Autoridade Fazendária ocorre quando esta adquire diretamente das instituições financeiras as informações quanto a movimentação financeira de terceiro. Ora, uma vez que a documentação foi obtida mediante entrega por parte da Contribuinte, inexistente materialidade para configuração da quebra do sigilo bancário.

A argumentação de que se sentiu compelida a entregar os extratos bancários para não sofrer a incidência da multa qualificada (art. 44, §2º da Lei nº 9.430/96) não vicia o processo administrativo ou transmuta a espontaneidade por parte da Contribuinte na entrega dos extratos bancários. Não há como considerar ilegal o cumprimento de determinação legal por parte da Administração Tributária, em face de sua atividade plenamente vinculada na forma do art. 3º e art. 142 parágrafo único do CTN.

Os demais argumentos quanto à inconstitucionalidade da quebra do sigilo bancário e a consequente aplicação do inciso I, §6º, do art. 26-A do Decreto nº 70.235/72 e do inciso I, parágrafo único, do art. 62 do Regimento do CARF diante do RE 389.808 restam prejudicados diante da ausência de quebra de sigilo bancário.

Ademais, ainda que os extratos bancários tivessem sido obtidos diretamente das instituições financeiras, não estaria configurada a hipótese de violação de seu sigilo bancário, diante do permissivo legal trazido pela Lei Complementar nº 105/01.

A Contribuinte colaciona decisão do STF no RE 389.808/PR destacando que a o afastamento do sigilo bancário por parte da Receita Federal sem prévia autorização judicial conflita com a Carta da República.

Destaca-se que a referida decisão foi proferida em sede de controle difuso da constitucionalidade e não em sede de controle concentrado, procedimento legislativo negativo, logo a Lei Complementar nº 105/01 continua em vigor e com eficácia plena.

Cabe observar que a matéria está em sede de recurso repetitivo no STF no RE 601.314/SP, Min. Ricardo Lewandowski, pendente de julgamento e sem efeito suspensivo. Assim, até a manifestação do STF em sede de Recurso Repetitivo ou em controle concentrado, a quebra do sigilo bancário com base no art. 6º da Lei Complementar nº 105/01, sem prévia autorização judicial não fere o ordenamento jurídico pátrio.

A Contribuinte procede uma leitura simplista do inciso I, §6º, do art. 26-A do Decreto nº 70.235/72 e do inciso I, parágrafo único, do art. 62 do Regimento do CARF para inferir que “*pouco importa se foi proferida inter partes, (...) bastando que exista uma decisão proferida pelo Plenário do Supremo declarando inconstitucional a norma*”. A referida interpretação vai de encontro ao conteúdo normativo do próprio caput do art. 26-A, e não possui amparo no ordenamento jurídico pátrio diante da estruturação controle repressivo da constitucionalidade onde a atividade legislativa negativa somente ocorre na hipótese de controle concentrado de constitucionalidade.

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

(...)

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal;

Neste diapasão a Administração Tributária jungida ao princípio da legalidade em sua atividade administrativa plenamente vinculada de cobrança do crédito tributário (art. 3º do CTN), não pode, sob pena de responsabilidade funcional, eximir-se de aplicar o art. 6º da Lei Complementar nº 105/01 que se encontra vigente e eficaz.

Preliminar rejeitada.

I.2. Ausência de Motivação

A Contribuinte requer também que seja declarada a nulidade do lançamento por falta de motivação na intimação datada de 12/01/2010, sendo nulos todos os demais atos decorrentes deste. Afirma que na intimação datada de 12/01/2010 dirigida à Contribuinte, consta mera intimação para esta apresentar documentos e comprovantes de todos os depósitos efetuados nas contas correntes indicadas, não havendo qualquer motivação para embasar ato desta gravidade.

A argumentação da Contribuinte carece de base fática. O Termo de Intimação para Apresentação de Documentos, de fls. 77, datado de 12/01/2010 aponta como motivação a requisição de documentos para o procedimento de fiscalização instaurado para apuração do IRPF ano calendário 2005, na forma do Mandado de Procedimento Fiscal, com respaldo legal nos art. 904, 911 e 927 do RIR/99. Confira-se:

No exercício das funções de Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil AFRFB, em cumprimento à determinação do Mandado de Procedimento Fiscal Eletrônico, cujo código de acesso encontra-se abaixo descrito e nos termos do art.s 904, 911 e 927 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99 (decreto nº. 3.000/99), lavramos o presente Termo de intimação para Apresentação de Documentos junto ao contribuinte acima identificado(...), referentes ao(s) seguinte(s)

Tributo(s)/Contribuição(ões) e Período(s):

TRIBUTOS: Imposto sobre a Renda Pessoa Física – IRPF PERÍODO(S) 01/01/2005 a 31/12/2005”

A motivação presente no Termo de Intimação para Apresentação de Documentos de fls. 77, em conjunto com o Mandado de Procedimento Fiscal dá amplo conhecimento à Contribuinte do motivo para solicitação da documentação que pode se insurgir quanto a requisições de apresentação de documentos que fujam a apuração do IRPF para o ano calendário de 2005.

Preliminar rejeitada.

I.3. Da Decadência

A Contribuinte requer o reconhecimento da decadência, uma vez que o Fisco tinha o prazo de 02 anos e meio a contar da ciência do fato gerador para constituir o crédito tributário pelo lançamento.

Não merece amparo o pleito da Contribuinte. O prazo decadencial para constituição do crédito tributário pela legislação brasileira é de cinco anos, na forma dos art. 150, §4º ou art. 173, ambos do Código Tributário Nacional.

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

(...)

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

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

Considerando como cenário mais favorável à Contribuinte para contagem do prazo decadencial seria a utilização do disposto art. 150, §4º do CTN. Nesta hipótese, mais favorável, ter-se-ia o início do prazo decadencial em 01/01/2006 e o termo final no dia 31/12/2010. Uma vez que a Contribuinte tomou ciência do Auto de Infração em 10/12/2010, pode-se constatar que o crédito encontra-se regularmente constituído.

Preliminar rejeitada.

II. DO MÉRITO

II.1. Da Omissão de Rendimentos de trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoa física sujeitos a carnê-leão

a) Valores Lançados Que não Pertencem à Contribuinte

A Contribuinte aduz que nem todos os rendimentos constam em seu nome. Assim, embora tenha declarado que os rendimentos eram comuns, nos lançamentos os valores teriam que ser individualizados, porquanto as guias de levantamentos e as quantias levantadas eram feitas, no nome exclusivo do Dr. Joaquim de Almeida Baptista, pouquíssimas quantias foram recebidas em seu nome, e como conclusão, sua DIRPF/06, teve como base as quantias menores recebidas pela Contribuinte dos rendimentos comuns. Logo, uma vez que a maioria dos rendimentos são depósitos judiciais levantados em nome do Dr. Joaquim de Almeida Baptista, tais lançamentos não devem compor seu lançamento, pois não lhe pertencem.

O Termo de Verificação Fiscal às fls. 489/499 relata que em 14/07/2010 foi lavrado Termo de Intimação para Apresentação de Documentos (fls. 132) onde foi solicitado declaração assinada conjuntamente pela Contribuinte e S. Joaquim, discriminando a quem se referem os rendimentos depositados nas contas correntes. Em resposta, a Contribuinte haveria afirmado que os honorários depositados nas contas correntes pertenciam aos dois CPFs e não teria como discriminar a quem se referiam. Nesta senda a Autoridade Lançadora concluiu:

Conforme dispõe o art. 42 da Lei nº. 9.430/96, abaixo transcrita, a fiscalizada incorreu em duas infrações:

1.1.01.02.01: omissão de rendimentos de origem comprovada;

1.1.01.20.01: omissão de rendimentos de origem não comprovada proveniente de depósito bancário.

(...)

Dos valores demonstrados na Planilha acima, dividimos por dois, conforme determina o §6º do art. 42 da Lei nº. 9.430/96, baseada nas declarações feitas pelos dois contribuintes de que os rendimentos na época eram indivisíveis. Do resultado dessa divisão foram abatidos da infração 1.1.01.20.01, os valores que já haviam sido declarados na Declaração de Imposto de Renda, (...)"

Note-se que a Autoridade Lançadora somente imputou à Contribuinte 50% dos depósitos judiciais e o restante ao seu, então, consorte (Sr. Joaquim), pois a Contribuinte informa durante o processo de fiscalização que os valores são comuns a ambos, não havendo como segregar.

Inicialmente, destaca-se serem contraditórias as afirmações da Contribuinte de fls. 799 afirmando que “*datíssima vênia embora tenha a recorrente esclarecido ser rendimento comum*” com a afirmação de fls. 802/803 de que “*a maioria dos rendimentos, conforme comprovados através dos documentos ora juntados, são depósitos judiciais levantados em nome de Joaquim de Almeida Baptista (atuação individual do advogado) e não em nome da recorrente. Pertencem, exclusivamente, ao Sr. Joaquim de Almeida Baptista, os quais foram repassados aos clientes e devidamente comprovados no processo de autuação*”.

Conforme retirado do Termo de Verificação Fiscal a presente autuação teve por base rendimentos, que a Contribuinte confessou e confessa, no próprio Recurso Voluntário, serem comuns ao Dr. Joaquim de Almeida Baptista. Logo, não se acolhe a afirmação isolada e contraditória de que os valores não são comuns, mas sim exclusivos do Sr. Joaquim de Almeida Baptista.

Aponta-se também ser incoerente a argumentação da Contribuinte, em reconhecer que os rendimentos são comuns, mas não lhe pertencem, pois os pagamentos foram efetuados em nome do Dr. Joaquim de Almeida Baptista.

Fato importante para aferição da incidência do Imposto de Renda Pessoa Física é a disponibilidade econômica e jurídica da renda, conforme determinação do art. 2º do Decreto nº. 3.000/99:

Art. 2º. As pessoas físicas domiciliadas ou residentes no Brasil, titulares de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza, inclusive rendimentos e ganhos de capital, são contribuintes do imposto de renda, sem distinção da nacionalidade, sexo, idade, estado civil ou profissão.

A Contribuinte declara expressamente que os valores recebidos pelo Sr. Joaquim de Almeida Baptista eram comuns ao casal, confessando, assim, que possuía a disponibilidade jurídica dos honorários pagos ao seu, então, consorte. Os depósitos eram efetuados em conta conjunta do casal, demonstrando que a Contribuinte tinha inclusive a disponibilidade econômica.

Desta feita, uma vez demonstrado que a Contribuinte possuía tanto a disponibilidade econômica, quanto a disponibilidade jurídica dos honorários levantados em nome do Dr. Joaquim de Almeida Baptista, irrelevante para fins de tributação sobre a renda se o pagamento foi feito apenas em nome de seu, então, consorte, os referidos depósitos representam rendimento da recorrente bem como do Dr. Joaquim de Almeida Baptista.

Neste contexto não acolhe o pleito da Contribuinte para exclusão dos depósitos especificados às 799 a 802 do Recurso Voluntário.

b) Do Recolhimento do IRRF

A Contribuinte alega que dos valores declarados na DIRPF/06 (ano calendário 2005) foram recolhidos o IRRF às entidades pagadoras e esses recolhimentos não foram objeto de análise pela auditoria fiscal. Aponta que o Acórdão recorrido enfatiza que uma das guias recolhidas, a da Sra. Nancy Shimoi, no valor de R\$ 993,77 não se consegue aferir se é referente aos pagamentos do DER. Neste contexto afirma que o recolhimento do Imposto de Renda se refere ao levantamento de quantia repassadas à Sra. Nancy Shimoi, mulher de Sr. Teruo Shimoi, de Ação de Desapropriação que tramita perante o juízo da Comarca de Suzano, juntando extrato do processo, onde consta o nome do Sr. Teruno Shimoi como requerido, e a Contribuinte como patrona.

A Contribuinte aponta que além do recolhimento do Imposto de Renda da Sra. Nancy Shimoi, também juntou planilha fornecida pelo DER – Departamento de Estradas e Rodagem, dos depósitos judiciais onde foi feito o recolhimento do IRRF no valor de R\$ 57.110,88. Requerendo assim a inclusão do referido valor para abatimento do imposto a recolher.

Na forma do arts. 5º e 11 da Lei nº 8.134/90 somente o imposto retido do contribuinte ou pago pelo mesmo é passível de dedução. Acrescente-se que o inciso II do art. 11 do referido diploma legal aponta ainda que a dedução só é passível de valor retido na fonte durante o ano-base, correspondente a rendimentos incluídos na base de cálculo:

Art. 5º Salvo disposição em contrário, o imposto retido na fonte (art. 3º) ou pago pelo contribuinte (art. 4º), será considerado redução do apurado na forma do art. 11, inciso I.

Parágrafo único. Pagamentos não obrigatórios do imposto, efetuados durante o ano-base, não poderão ser deduzidos do imposto apurado na declaração (art. 11, I).

Art. 11. O saldo do imposto a pagar ou a restituir na declaração anual (art. 9º) será determinado com observância das seguintes normas:

I - será apurado o imposto progressivo mediante aplicação da tabela (art. 12) sobre a base de cálculo (art. 10);

II - será deduzido o valor original, excluída a correção monetária do imposto pago ou retido na fonte durante o ano-base, correspondente a rendimentos incluídos na base de cálculo (art. 10);

Inicialmente, cabe apontar que o Atestado de Rendimentos Pagos – Ano Base 2005 emitido pelo DER tem por beneficiário o Dr. Joaquim Almeida Baptista. Logo, na forma da legislação aplicável não é possível que a Contribuinte deduza de seu imposto a recolher IRRF de terceiro.

A Contribuinte não produz prova de que os rendimentos do Atestado de Rendimentos Pagos – Ano Base 2005 emitido pelo DER, são rendimentos em comum ao casal. A Contribuinte, mesmo após ponderação da 8ª Turma do DRJ/SP2 não produziu qualquer prova neste sentido.

Ademais, ainda que se houvesse prova neste sentido, a Contribuinte somente faria justa 50% do IRRF para dedução de seu Imposto de Renda a recolher, visto que os 50% restantes deveriam que ter ser lavados a apuração do IRPF do Dr. Joaquim Almeida Baptista.

Além disso, a planilha de fls. 696 do DER não é suficiente para comprovar que os rendimentos ali declarados são rendimentos do Dr. Joaquim Almeida Baptista, com a consequente retenção do seu respectivo IRRF.

Assim, para que fossem considerados tais valores em eventual apuração, deveria a Contribuinte ter comprovado quanto do valor total lhe restou a título de honorários, tal qual o fez com relação a diversos dos depósitos nas contas bancárias.

Quanto aos IRRF do Atestado de Rendimentos Pagos – Ano Base 2006 (fls. 701), 2007 (fls. 698), 2008 (fls. 699), 2009 (fls. 700) emitidos pelo DER em nome da Contribuinte, acompanha-se o entendimento da 8ª Turma do DRJ/SP2 quanto à impossibilidade de utilização de IRRF de outros períodos para o período de 01/01/2005 a 31/12/2005, diante da redação de clareza hialina do inciso II do art. 11 da Lei nº 8.134/90 vetando.

Diante do exposto, não acolho o pleito da Contribuinte para reduzir do imposto devido imposto de renda retido na fonte de terceiros e de outros períodos.

II.2. Da Omissão de Rendimento por Depósito Bancário de Origem não Comprovada

A partir da produção de efeitos o art. 42 da Lei nº 9.430/96 passa a caracterizar como omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantido junto à instituição financeira, em relação às quais o titular, pessoa jurídica, regularmente intimada, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

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.

Compete à Autoridade Fiscal comprovar a existência do fato jurídico (depósito bancário), requisito atendido pela Fiscalização através dos dados bancários da Contribuinte. Uma vez atendida a comprovação da existência de depósitos bancários com origem não comprovada, presunção criada pelo art. 42 da Lei nº 9.430/96 em favor do Fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação com documentação própria e individualizada que justifique os ingressos ocorridos em suas contas correntes de modo a garantir que os créditos/depósitos bancários não constituem fato gerador do tributo devido, haja vista que pela mencionada presunção, a sua existência (créditos/depósitos bancários desacompanhada da prova da operação que lhe deu origem), espelha omissão de receitas, justificando-se sua tributação a esse título. Trata-se, afinal, de presunção relativa, passível de prova em contrário.

Até a presente data a Contribuinte não apresentou provas quanto à origem dos depósitos mantendo-se o lançamento 002 Depósitos Bancários de Origem não Comprovada.

As contas bancárias objeto da presente infração possuem como titulares a Contribuinte e o Dr. Joaquim Almeida Baptista, assim aplicável a determinação do §6º do art. 42 da Lei nº 9.430/96 onde, na hipótese de contas mantidas em conjunto, cujas declarações de rendimentos tenham sido apresentadas em separado o valor dos rendimentos devem ser imputado a cada titular mediante a divisão entre o total de rendimentos e os dois titulares da conta:

§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares.

A Contribuinte afirma que a autoridade fiscal, conforme requerimento feito durante o procedimento fiscal, por ambos os cônjuges, deveria ter descontado os valores declarados nas DIRPFs dos dois. Tais valores deveriam ser somados e divididos por dois, tal qual o que foi feito em relação aos depósitos de origem não comprovada, resultando num abatimento de R\$ 258.364,033 para cada cônjuge.

Ao meu sentir, improcede a argumentação da Contribuinte, visto que não se está apurando, em conjunto, os rendimentos dela e do Dr. Joaquim de Almeida Baptista. Em razão do não exercício da opção de tributação em conjunta na forma do art. 8º do Decreto nº 3.000/99, a presente apuração é feita em separado:

Art. 8º Os cônjuges poderão optar pela tributação em conjunto de seus rendimentos, inclusive quando provenientes de bens gravados com cláusula de incomunicabilidade ou inalienabilidade, da atividade rural e das pensões de que tiverem gozo privativo.

§ 1º O imposto pago ou retido na fonte sobre os rendimentos do outro cônjuge, incluídos na declaração, poderá ser compensado pelo declarante.

O fato de existirem rendimentos comuns a ambos, não transmuta a apuração e tributação do IRPF de forma segregada. O presente Procedimento Administrativo Fiscal (PAF) apura a existência de rendimentos em comum. Os rendimentos comuns foram apurados e divididos paritariamente para ambos os cônjuges, para somente então serem levados para sua apuração individual.

II.3. Da Multa Isolada

A Contribuinte requer a exclusão da multa isolada visto que a jurisprudência do CARF tem se posicionado quanto à impossibilidade de concomitância da aplicação da multa isolada com a multa de ofício.

O fundamento da multa isolada encontra-se no inciso II do art. 44 da Lei nº. 9.430/96:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

(...)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)

a) na forma do [art. 8o da Lei no 7.713, de 22 de dezembro de 1988](#), que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; [\(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#)

b) na forma do art. 2o desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. [\(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007\)](#).

Trata-se de norma sancionatória que se destina a punir infração substancial, ou seja, falta de pagamento ou pagamento a menor da estimativa mensal. Entretanto, a questão que se insere é a sobreposição entre as bases de cálculo da multa isolada e da multa de ofício quando da apuração do IRPF.

A multa isolada pela falta de pagamento ou pagamento a menor da estimativa mensal é devida e calculada sobre a obrigação principal até então apurada – Imposto não recolhido. O mesmo ocorre com a multa de ofício que acompanha o lançamento referente à totalidade ou diferença de tributo que deixou de ser constituído pelo contribuinte, ao final do ano calendário.

Há identidade quanto ao critério pessoal e material de ambas as normas sancionatórias, pois ambas alcançam o contribuinte – sujeito passivo – e têm por critério material o descumprimento da relação jurídica que determina o recolhimento integral do tributo devido.

A referida identidade é facilmente verificada no presente Auto de Infração ao confrontarmos, às fls. 518, os montantes da coluna “Base Decl. Mensal, Diferença apurada, deduções (mensais)” que darão origem a base de cálculo para aplicação da multa, com os valores constantes às fls. 523 da coluna “Valor Tributável ou Imposto” sobre o qual incidirá a multa de ofício.

Logo, inevitável concluir que impor sanção pelo não recolhimento do tributo apurado conforme lançamento de ofício que apura IRPF devidos ao final do ano calendário e impor sanção pelo não recolhimento ou recolhimento a menor das antecipações devidas,

relativamente aos mesmos tributos, é penalizar o mesmo contribuinte duas vezes por deixado de recolher integralmente o tributo devido. Portanto, nestes casos, entendo que uma penalidade é excludente a outra.

Acrescente-se que o recolhimento do imposto de renda mensal por estimativa configura antecipação do tributo que será apurado no encerramento do ano calendário. Assim, encerrado o exercício fiscal, faz-se o imposto recolhido no ano calendário consolidar-se face o imposto apurado no exercício em torno de uma única realidade, qual seja, a ocorrência do fato gerador do imposto de renda ocorrido em 31 de dezembro de cada ano. Logo, não seria possível aplicar a multa isolada pelo descumprimento de obrigação acessória quando, em verdade, essa obrigação acessória converteu-se em obrigação principal ao final do ano calendário, pela superveniência do fato gerador do imposto de renda.

Diante do exposto, a infração relativa ao não recolhimento da estimativa mensal caracteriza etapa preparatória do ato de reduzir o imposto no final do ano. A primeira conduta é meio de execução da segunda. A aplicação concomitante de multa de ofício e de multa isolada na estimativa implica em penalizar duas vezes o mesmo contribuinte, já que ambas as penalidades estão relacionadas ao descumprimento de obrigação principal que, por sua vez, consubstancia-se no recolhimento de tributo.

Em que pese a disposição acima ser meu entendimento, a presente Turma vota por outros fundamentos em razão da multa isolada do carnê-leão para fatos geradores anteriores ao ano-calendário de 2006, inclusive.

No que toca à exigência concomitante da multa de ofício e da multa isolada, decorrente do mesmo fato (omissão de rendimentos recebidos de pessoa física e falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão), os membros da presente Turma pensam não ser possível cumular as referidas penalidades, pois até a vigência da Medida Provisória nº 351, de 22 de janeiro de 2007, não havia previsão legal para a essa incidência cumulativa. Esse entendimento é pacífico neste Órgão, consoante a ementa da CSRF:

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO – CONCOMITÂNCIA – MESMA BASE DE CÁLCULO – A aplicação concomitante da multa isolada (inciso III, do § 1º, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996) e da multa de ofício (incisos I e II, do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996) não é legítima quando incide sobre uma mesma base de cálculo.” (Câmara Superior do Conselho de Contribuintes / Primeira turma, Processo 10510.000679/2002-19, Acórdão nº 01-04.987, julgado em 15/06/2004).

Assim, em relação aos anos-calendário 2005 e 2006, deve-se excluir da exigência a multa isolada do carnê-leão.

II.4. Da Multa de Ofício Qualificada

Verificou-se que para a infração 001 Rendimentos Recebidos de Pessoas Físicas sujeitos a Carnê-Leão o Auto de Infração aplicou a multa de ofício qualificada em 150%.

O Auto de Infração, às fls. 521, não fez qualquer referência ao art. 44, §1º da Lei nº 9.430/96, bem como qualquer referência aos art. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

Na leitura do Termo de Verificação Fiscal, de fls. 496 e seguintes, da mesma forma não há qualquer referência aos dispositivos legais supramencionados. Não se cogita aqui mero erro de capitulação ou ausência de capitulação, visto que o Termo de Verificação Fiscal

não descreveu qualquer conduta da Contribuinte no intuito de subsunção aos tipos de fraude, conluio ou simulação.

A conduta do Auditor Fiscal passa ao largo da determinação contida no parágrafo único do art. 142 do CTN que determina que compete ao Auditor Fiscal promover não só a verificação do fato gerador em todos os seus aspectos, mas também propor a aplicação da penalidade cabível. Logo, compete a Autoridade Lançadora apresentar o fato identificar o delito, motivando-o de forma a estabelecer o nexu causal entre o fato e o delito, subsumindo a conduta ao tipo legal.

Conforme demonstrado pelos preceitos legais susomencionados a imputação de uma penalidade é ato administrativo plenamente vinculado. Assim, compete ao Auditor Fiscal, na formação do ato, atender a todos os seus elementos, em especial a sua motivação, que no caso em tela é vinculada, descrever a conduta da Contribuinte que se subsume em um dos tipos descritos nos art. 71, 72, e 73 da Lei nº. 4.502/64.

Ou seja, sendo o lançamento ato administrativo vinculado, a Administração ao praticá-lo deve indicar expressamente os motivos que lhe deram ensejo para possibilitar a apreciação, em cada caso concreto, do efetivo cumprimento das normas legais.

Como ensina o ilustre jurista Hely Lopes Meirelles, “*em tais casos, a ação administrativa está bitolada estritamente pela lei ou pelo regulamento, impondo ao administrador a obrigação de demonstrar a conformação de sua atividade com todos os pressupostos de direito e de fato que condicionam a eficácia e validade do ato*” (in Direito Administrativo Brasileiro 14ª Edição, pg. 175).

E assim é porque somente através da indicação da motivação é que se torna possível o efetivo controle da legalidade do ato administrativo, no caso, o enquadramento da penalidade, bem como o exercício pelo autuado do amplo direito de defesa, que lhe é assegurado.

Desta feita, face à ausência de motivação, afasta-se a qualificação da multa de ofício, reduzindo ao percentual de 75% em relação à infração 001.

Conclusão

Diante do exposto, oriento meu voto no sentido de rejeitar as preliminares e, no mérito, dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para excluir do lançamento a multa isolada e desqualificar a multa de ofício imputada ao item 001 do Auto de Infração reduzindo-a ao percentual de 75%.

Assinado Digitalmente
Nathália Mesquita Ceia

CÓPIA