



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

**Processo nº** 19515.720518/2013-14  
**Recurso nº** De Ofício e Voluntário  
**Acórdão nº** 2301-005.255 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 5 de abril de 2018  
**Matéria** Imposto de Renda Pessoa Física  
**Recorrente** JOSÉ MARCELO BRAGA NASCIMENTO  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

Exercício: 2009

IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. DECADÊNCIA. IMPROCEDENTE.

O Superior Tribunal de Justiça diante do julgamento do Recurso Especial nº 973.733-SC, em 12/08/2009, afetado pela sistemática dos recursos repetitivos, consolidou entendimento que o termo inicial da contagem do prazo decadencial seguirá o disposto no art. 150, §4º do CTN, se houver pagamento antecipado do tributo e não houver dolo, fraude ou simulação; caso contrário, observará o teor do art. 173, I do CTN. Nesse sentido, o recorrente não comprovou ter havido pagamento do tributo.

ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. EQUIPARAÇÃO PESSOA JURÍDICA

Para fins de recolhimento do IR (tributação) as pessoas físicas que desenvolvem atividades da advocacia não podem ser equiparados à pessoa jurídica, Conforme, o artigo 150, §2º, Decreto nº3.000, de 26 de março de 1999. Assim o contribuinte não pode ser equiparado à pessoa jurídica.

QUEBRA DO SIGILO BANCÁRIO SEM PRÉVIA ORDEM JUDICIAL. IMPROCEDÊNCIA. DECISÃO STF.

O STF no julgamento do Recurso Extraordinário 601.314/SP, submetido à sistemática da repercussão geral, decidiu que: “O art. 6º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal” e “A Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, tendo em vista o caráter instrumental da norma, nos termos do artigo 144, §1º, do CTN.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM IDENTIFICAÇÃO DE ORIGEM. CONTA CONJUNTA. FALTA DE INTIMAÇÃO DE CO-TITULAR

Todos os co-titulares da conta bancária, que não apresentem declaração em conjunto, devem ser intimados para comprovar a origem dos depósitos, na fase que precede à lavratura do Auto de Infração com base na presunção legal de omissão de rendimentos, sob pena de exclusão dos respectivos valores da base de cálculo da exigência (Súmula CARF Vinculante nº 29, de 2009).

MÉRITO. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/98, a Lei nº 9.430/96, 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. PROVA

À autoridade lançadora cabe comprovar a ocorrência do fato gerador do imposto, ou seja a aquisição da disponibilidade econômica; ao contribuinte, cabe o ônus de provar que o rendimento tido como omitido tem origem em rendimentos tributados ou isentos, ou que pertence a terceiros. No que houve a comprovação de valores que não caberiam ser tributados, deve ser acatada as provas idôneas apresentadas.

ÔNUS DA PROVA PELO INTERESSADO

Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a provada origem dos recursos informados para acobertar seus dispêndios gerais e aquisições de bens e direitos.

Recurso Voluntário provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado: (a) por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso de ofício; (b) por unanimidade de votos, conhecer em parte do recurso voluntário, desconhecendo das questões envolvendo inconstitucionalidade de lei; (c) pelo voto de qualidade, rejeitar as preliminares; vencidos os conselheiros Wesley Rocha (relator), Alexandre Evaristo Pinto, Marcelo Freitas de Souza Costa e Juliana Marteli Fais Feriato, que acatavam a preliminar de nulidade por afronta à Súmula CARF 29; (d) por unanimidade de votos, não reconhecer a decadência do crédito tributário; (e) por unanimidade de votos, quanto às demais questões, dar provimento parcial ao recurso para excluir do lançamento o crédito tributário relativo aos depósitos efetuados nas contas bancárias conjuntas. Designado por fazer o voto vencedor o conselheiro Antônio Sávio Nastureles.

(assinado digitalmente)

João Bellini Júnior - Presidente.

(assinado digitalmente)

Wesley Rocha - Relator.

(assinado digitalmente)

Antônio Savio Nastureles - Redator designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: João Bellini Junior, Andréa Brose Adolfo, João Maurício Vital, Alexandre Evaristo Pinto, Marcelo Freitas de Souza Costa, Antônio Savio Nastureles, Juliana Marteli Fais Feriato e Wesley Rocha.

## Relatório

Sumário sucinto do processo transcrito em nota de rodapé<sup>1</sup>.

Trata-se de auto de infração lavrado em 14.03.2013 em desfavor de JOSÉ MARCELO BRAGA NASCIMENTO, que exigia o recolhimento do crédito tributário relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, referente ao exercício financeiro de 2009, ano calendário de 2008, no valor de R\$ 28.816.492,54, com os acréscimos legais.

Em julgamento perante esse colegiado o processo foi baixado em diligência para dirimir dúvidas quanto aos fatos, necessários para o desfecho da demanda, conforme a Resolução n.º 2301000.620, de 13 de julho de 2016. O contribuinte devidamente intimado respondeu aos questionamentos, estando o processo apto para julgamento.

Assim, por bem descrever os fatos necessários ao entendimento do caso, tomo por empréstimo o relatório produzido pela DRJ de origem, que detalha os acontecimentos, assim transcritos:

*"Conforme Termo de Verificação Fiscal (fls. 535 a 545, planilhas anexas às fls. 546 a 549) e Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 554 a 557), o procedimento teve origem na apuração das seguintes infrações:*

*I- RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS.*

*Omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas, decorrente do trabalho sem vínculo empregatício, conforme*

---

<sup>1</sup> I. DIRPF fls. 53 a 73  
II. TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL fls.535 a549  
III. AUTO DE INFRAÇÃO fls. 550 a 557  
IV. IMPUGNAÇÃO fls. 562 a 617  
V. ACÓRDÃO DE IMPUGNAÇÃO fls. 916 a 936  
VI. RECURSO VOLUNTÁRIO fls. 942 a 978  
VII. MEMORIAIS fls.1.014 a 1020  
VIII. RESOLUÇÃO fls. 986 a 991  
IX- RESPOSTA À DILIGÊNCIA fls. 1.023 a 1.038

*descrito no Termo de Verificação Fiscal, parte integrante do Auto de Infração;*

**II- DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS COM ORIGEM NÃO COMPROVADA.**

*Omissão de rendimentos provenientes de valores creditados em contas de depósito ou de investimento, mantidas em instituições financeiras, em relação aos quais o sujeito passivo, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nestas operações, conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal, parte integrante do Auto de Infração;*

**III- OMISSÃO DE RENDIMENTOS.**

*Omissão de rendimentos apurada conforme descrito no Termo de Verificação Fiscal, parte integrante do Auto de Infração.*

E, os valores dos depósitos relativo aos honorários, e que não puderam ser perfeitamente identificados como sendo de rendimentos de pessoas jurídicas ou de pessoas físicas, serão submetidas a tributação como Omissão de Rendimentos de acordo com os artigos 37, 38 do RIR/99:

**6) INFRAÇÃO CONSTATADA**

O Fiscalizado Intimado em 04/04/2012, 02/06/2012, 05/08/2012 a comprovar através de documentação hábil e idônea a totalidade das origens dos recursos havidos em suas contas bancárias que manteve junto as instituições financeiras no ano-calendário de 2008, não cumpriu demonstrá-los na totalidade.

6.1) Demonstrou parcialmente a proveniência dos recursos em relação aos depósitos no Banco Nossa Caixa S/A, quando juntou cópias de documentos do Poder Judiciário de Mandado de Levantamento Judicial, indicando que os créditos são oriundos de levantamentos judiciais, depositados em sua conta na qualidade de procurador.

O saldo, após as deduções dos repasses aos seus clientes (cópias de TEDS e de cheques anexados) foram identificados como sendo de seus honorários, para tanto, anexou uma planilha contendo a data, valor total dos levantamentos, despesas incorridas e repasses efetuados.

Observa-se que constam na documentação juntada pelo contribuinte, que os seus clientes - credores dos repasses - quando do recebimento, conferiram os respectivos recibos de recebimento, à empresa BRAGA NASCIMENTO E ZILIO ANTUNES ADVOGADOS – CNPJ 03.960.070/0001-80.

Foram excluídos do lançamento os valores devidamente comprovados, conforme decisão de primeira instância:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF A**

**Ano-calendário: 2008**

**PRELIMINAR. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO.**

*Existindo nos autos elementos que identificam o beneficiário de depósitos bancários, não há como prosperar a alegação de erro na identificação do sujeito passivo. Preliminar rejeitada.*

**PRELIMINAR. DECADÊNCIA.**

*O fato gerador do Imposto de Renda Pessoa Física, por ser complexo com período anual, ocorre em 31 de dezembro do respectivo ano-calendário, expirando o prazo decadencial em 5 (cinco) anos, a contar desta data, nos casos de lançamento por homologação. Preliminar rejeitada.*

**PRELIMINAR. SIGILO BANCÁRIO.**

*Havendo procedimento administrativo instaurado, a prestação, por parte das instituições financeiras, de informações solicitadas pelos órgãos fiscais tributários do Ministério da Fazenda e dos Estados, não constitui quebra do sigilo bancário. Preliminar rejeitada.*

**OMISSÃO DE RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS.**

*Face aos elementos constantes dos autos, é de se manter os rendimentos tributáveis incluídos no lançamento, correspondentes a rendimentos recebidos de pessoas jurídicas pelo contribuinte.*

**OMISSÃO DE RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS.**

*Face aos elementos constantes dos autos, é de se manter os rendimentos tributáveis incluídos no lançamento, correspondentes a rendimentos recebidos de pessoas físicas pelo contribuinte.*

**DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.**

*A presunção legal de omissão de rendimentos autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular e/ou o cotitular das contas bancárias ou o real beneficiário dos depósitos, pessoa física ou documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em suas contas de depósitos ou de investimentos. Face aos elementos constantes dos autos, excluem-se os créditos originários de transferências entre contas de mesma titularidade e os resultantes de venda de ações de propriedade do interessado.*

**MULTA DE OFÍCIO. CARÁTER CONFISCATÓRIO.**

*No lançamento de ofício a multa a ser aplicada é de 75%, conforme estabelece a legislação vigente. Outrossim, refoge à competência da autoridade administrativa a análise de aspectos constitucionais atinentes ao confisco.*

**JUROS DE MORA E MULTA DE OFÍCIO.**

*A legislação vigente determinou a cobrança de juros de mora sobre os débitos de qualquer natureza decorrentes tributos e contribuições, não pagos nos prazos previstos, inclusive sobre a multa de ofício, não estando, portanto caracterizado o bis in idem na cobrança dos juros de mora quando aplicada multa de*

*ofício. Correta a exigência dos juros sobre o crédito tributário constituído, escoado o prazo para pagamento.*

***SOBRESTAMENTO DO PROCEDIMENTO FISCAL.***

*Uma vez instaurado o procedimento administrativo, compete ao Poder Público o seu impulsionamento até o ato fim, em obediência ao Princípio da Oficialidade, não existindo, por outro lado, qualquer previsão normativa para a sua suspensão.*

*Impugnação Procedente em Parte*

*Crédito Tributário Mantido em Parte".*

Após algumas comprovações dos valores apontados pela fiscalização, restou do auto de infração a quantia de R\$ 22.968.149,33.

Diante da exoneração de parte dos valores, houve recurso de ofício Presidente desta Turma recorre, nos termos do art. 34, I, do Decreto nº 70.235/72 e alterações introduzidas pelo art. 67 da Lei nº 9.532/1.997 e pela Portaria MF nº 03, de 03/01/2008.

Como já relatado na Resolução proferida, contra a decisão, o recorrente interpôs recurso voluntário, reiterando as alegações em impugnação:

*a) em primeiro lugar, afirma que o interessado teria cumprido todas as suas obrigações perante a Fazenda Pública Federal e como o autuado não apresentou acréscimo patrimonial a descoberto, não lhe restaria alternativa, mas propor a impugnação;*

*b) preliminarmente, argumenta que teria havido erro na identificação do sujeito passivo da obrigação tributária, e que não estaria caracterizada a existência de acréscimo patrimonial a descoberto, pois não seria ele o real beneficiário dos valores apurados pela fiscalização, mas sim o escritório do qual é sócio e que o representa nesse instrumento, Braga Nascimento e Zílio Advogados Associados.*

*Tal afirmação seria comprovada pelos contratos de prestação de serviços, acostados aos autos. O interessado seria apenas o representante legal daquela pessoa jurídica, o que teria sido feito em obediência às normas do poder judiciário e comprovado pelas guias e alvarás que estariam acostados aos autos;*

Nesta parte, afirma que as receitas seriam decorrentes de comercialização de produtos alimentícios; portanto, deveria ser equiparado a pessoa jurídica, fls. 956.

*c) argumenta que o instituto da presunção não seria admitido na legislação tributária brasileira para constituir crédito tributário em favor do fisco (fl. 568) e cita o art. 122, II, do CTN (in dubio pro reo).*

*Afirma que na constituição do crédito tributário, caberia ao fisco comprovar a infração, coletar todas as provas, sob pena de nulidade do ato que constituiu o lançamento. Assim, pede pela nulidade do auto de infração;*

*d) o Auto de Infração, no que tange aos meses de janeiro e fevereiro de 2008, estaria fulminado pela decadência, conforme estabelecem o Código Tributário Nacional (art. 150, § 4º do CTN) e a pacífica jurisprudência a respeito, uma vez transcorridos mais de 5 (cinco) anos do seu fato gerador, pois o interessado foi notificado em 18/03/2013;*

*e) a planilha elaborada pela fiscalização não teria considerado resgates de ativos financeiros, em especial da Bolsa de Valores (venda de ações) e transferências entre contas correntes de titularidade do próprio interessado (fls. 572 a 574);*

*f) não teria ocorrido a hipótese de incidência do imposto de renda da pessoa física, por não ter se caracterizado o aumento do patrimônio equivalente;*

*g) a quebra de sigilo bancário seria inconstitucional, conforme a jurisprudência e a doutrina (cita ambas), ferindo o art. 5º, X (sigilo de dados, direito à privacidade) e o preceito da separação de poderes (art. 2º), o que acarretaria a nulidade do auto de infração;*

*h) a mera existência de depósitos bancários não justificados não caracterizaria omissão de rendimentos (fl. 595);*

*i) haveria despesas dedutíveis que não foram levadas em conta pela fiscalização, decorrentes dos processos judiciais (fls. 601 e 602);*

A relatoria mencionada, descreveu que o recorrente comprova que a Sra. Regina Araújo Nogueira Braga seria co-titular das contas bancárias mantidas no Banco Nossa Caixa (017577398), Banco Safra (007.2544) e Banco Santander (010004810), fls. 979 e s. Constam, também, nos autos que contas bancárias mantidas no Banco Real foram migradas para o Banco Santander, fls. 243 e seguintes.

Após a diligência realizada, foram respondias os seguintes quesitos:

a) a Sra Regina Araújo Nogueira Braga apresentou declaração de ajuste anual separadamente para o período dos supostos depósitos de origem não comprovada?

a) Sim. Conforme DIRF/ano-calendário 2008 do recorrente de fls. 54 e seguintes e DIRF da Sra. Regina Araújo Nogueira Braga ora anexada, ambos apresentaram declarações em separado no ano-calendário 2008 exercício 2009;

b) a conta bancária conjunta mantida no Santander, fls. 982, foi objeto do lançamento?

b) Sim, em termos. A conta bancária objeto de lançamento foi a conta corrente mantida no Banco Real, instituição financeira adquirida posteriormente à data dos fatos pelo Banco Santander. Por isso, conforme informado à fl. 982, a Declaração sobre a cotitularidade da Sra. Regina Araújo Nogueira Braga Nascimento ter sido fornecida e assinada pelo Banco Santander, sucessor do Banco Real.

c) o recorrente e a Sra Regina Araújo Nogueira Braga possuem o mesmo domicílio fiscal e residência?

c) O recorrente e a Sra. Regina Araújo Nogueira Braga estão divorciados judicialmente desde 30 de novembro de 2015 e não mais compartilham a mesma residência desde aproximadamente dezembro de 2015, conforme documentação ora juntada (sentença do divórcio, escritura de união estável, comprovante de endereço e alteração cadastral perante a RFB).

Diante dos fatos, é o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Wesley Rocha - Relator

O recurso é tempestivo, e dele o conheço. Assim, passo a analisar as questões manejadas no recurso, bem como do recurso de ofício interposto pelo Presidente da Turma de origem.

### I- DO RECURSO DE OFÍCIO

Conforme se constata da decisão de primeira instância, foi exonerado parte do crédito fiscal. Segundo o julgamento proferido, transcrevo os fatos narrados abaixo:

*"O interessado, na peça impugnatória, apresenta justificativas quanto à origem de depósitos bancários.*

*Em relação ao mês de setembro, localizamos uma TED que justifica R\$ 749.600,00, com transferência da conta mantida no Banco Safra para conta mantida junto ao Banco Nossa Caixa S/A (fls. 276 e 809).*

*Também foi possível confirmar, com base nos documentos acostados aos autos que o valor de R\$ 6.373.895,57 foi decorrente da venda de ações realizada no mês de dezembro (fls. 804 a 808)".*

Conforme se verifica das citadas folhas, constato que de fato houve a comprovação dos valores citados. Assim, em se tratando de autuação por omissão de rendimentos tributáveis, e em sendo os valores comprovados por meio de documentos idôneos, bem como por sequência lógica do caminho percorrido entre contas movimentadas, entendo que deve ser mantida a decisão *a quo*, opinando pela manutenção no tocante ao tema comprovado.



## II- DAS PRELIMINARES DO RECURSO VOLUNTÁRIO

### 1 DA DECADÊNCIA.

Alega o recorrente que a demanda foi contaminada pelos efeitos da decadência, no que tange aos meses de janeiro e fevereiro de 2008, conforme estabelecem o Código Tributário Nacional (art. 150, § 4º do CTN) e a jurisprudência a respeito, uma vez transcorridos mais de 5 (cinco) anos do seu fato gerador, pois o interessado foi notificado em 18/03/2013.

O auto de lançamento foi lavrado em 14.03.2013 e a notificação do auto de infração do contribuinte ocorreu em 18/03/2013, referente ao ano calendário de 2008.

Em que pese ter sido constatado possíveis omissões de rendimentos em janeiro e fevereiro de 2008, a omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários sem origem comprovada deve ser apurada em base mensal, mas tributada na base de cálculo anual, cujo fato gerador ocorre no encerramento do ano-calendário, já que o fato gerador do IRPF é complexivo. Impossível, também, apurar imposto de renda de pessoa física de forma trimestral, como pretende a recorrente, já que o IRPF tem análise anual.

Nesse sentido, a súmula CARF n.º 38 (vinculante), dispõe:

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

O Superior Tribunal de Justiça consolidou seu entendimento no Recurso Especial n.º 973.733, de 12/08/2009, julgado sob o regime dos recursos repetitivos, não cabendo mais a esse Conselho adotar entendimento contrário, mesmo com posicionamentos diferentes do que foi preferido na decisão da citada Egrégia Corte.

Nesse sentido, o prazo decadencial para o Fisco lançar o crédito tributário é de cinco anos, contados: i) a partir da ocorrência do fato gerador, quando houver antecipação de pagamento e não houver dolo, fraude ou simulação (art. 150, §4º, CTN); ou ii) a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, no caso de ausência de antecipação de pagamento (art. 173, I, CTN).

Diferente do que alega o recorrente, não se observa nenhum possível adiantamento do tributo em questão, parcial ou não. No presente caso, o auto de infração apurou omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada.

Assim, incide a interpretação definida pelo STJ, do qual é condicionada de maneira vinculada para Julgamento neste Conselho, tendo por aplicação súmula CARF n.º 101, assim transcrita:

*"Súmula CARF nº 101: Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado".*

Portanto, conforme mencionado, a notificação do auto de infração do contribuinte ocorreu em 18.03.2013, e o prazo decadencial é computado a partir do exercício seguinte ao que o crédito poderia ter sido lançado, que foi em janeiro de 2009, haja vista que o lapso temporal do prazo de cinco anos ter sido consumado em 31.12.2014. Com isso, o marco inicial para a contagem do prazo seria em 2009, tendo o fisco até 31 de dezembro de 2014 para realizar a notificação do lançamento.

Ressalta-se que, a notificação do lançamento tem o condão de dar eficácia ao lançamento, ou seja, o procedimento de envio da notificação perfectibiliza todos esses atos anteriores pré-constituídos pelo agente fiscal (auditor). Nesse sentido, Leandro Paulsen explica que:

*“A notificação do lançamento ao sujeito passivo é condição para que o lançamento tenha eficácia. Trata-se de providência que aperfeiçoa o lançamento, demarcando, pois, a formalização do crédito pelo Fisco. O crédito devidamente notificado passa a ser exigível do contribuinte. Com a notificação, o contribuinte é instado a pagar e, se não o fizer nem apresentar impugnação, poderá sujeitar-se à execução compulsória através de execução fiscal. Ademais, após a notificação, o contribuinte não mais terá direito a certidão negativa de débitos. A notificação está para o lançamento como a publicação está para a Lei, sendo que para esta o Min. Ilmar Galvão, no RE 222.241/CE, ressalta que “Com a publicação fixa-se a existência da lei e identifica a sua vigência...”. (PAULSEN, Leandro. Direito Tributário e Código tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência. 11ª Ed. Livraria do Advogado, notas ao artigo 142 do CTN).*

Portanto, não acolho a preliminar de decadência alegada pelo recorrente.

## **2 DA QUEBRA DO SIGILO BANCÁRIO SEM PRÉVIA ORDEM JUDICIAL.**

Quanto a essa matéria, sem reparos a decisão da DRJ de origem.

Após amplo debate sobre o tema perante os Tribunais administrativo e judicial brasileiro, o Plenário do Supremo Tribunal Federal concluiu o julgamento conjunto de cinco processos que questionavam dispositivos da Lei Complementar 105/2001, que permitem à Receita Federal receber dados bancários de contribuintes fornecidos diretamente pelos bancos, sem prévia autorização judicial.

A Suprema Corte lançou o entendimento no RE n.º 601.314/SP <sup>2</sup>, decidido sob o rito da repercussão geral, 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.

Assim, não assiste razão o recorrente.

---

<sup>2</sup> No julgamento do Recurso Extraordinário 601.314, submetido à sistemática da repercussão geral, decidiu o STF: “O art. 6º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal” e “A Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, tendo em vista o caráter instrumental da norma, nos termos do artigo 144, §1º, do CTN”.

Contudo, sobre a matéria de inconstitucionalidade, esse Conselho não é competente para julgar sobre o tema, nos termos da Súmula CARF nº 2: "*O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária*".

### 3 ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. PESSOA JURÍDICA.

Segundo o Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/1999), art. 150, incisos II e III, a pessoa física equipara-se à pessoa jurídica, por força da legislação, consoante Parecer Normativo CST nº 38/75, quando:

*"Parecer Normativo CST nº 38, de 1975)*

*a) em nome individual, explore, habitual e profissionalmente, qualquer atividade econômica de natureza civil ou comercial, com o fim especulativo de lucro, mediante venda a terceiro de bens ou serviços, quer se encontrem, ou não, regularmente inscritas no órgão do Registro de Comércio ou Registro Civil, exceto quanto às profissões de que trata o art. 150, § 2º, do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/1999);*

*b) promova a incorporação de prédios em condomínio ou loteamento de terrenos".*

Alega o contribuinte que: "*o contexto probatório até agora apresentado é suficiente para concluir que o Recorrente, sócio majoritário de sociedade de advogados, deve ser tratado, exclusivamente para fins tributários como empresário, assim definido como "quem exerce profissionalmente atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou serviços"*" (art. 966, Código Civil)". Pede equiparação de pessoa jurídica, para fins da tributação em questão, haja vista o disposto no artigos 150, II do RIR/99 e artigo 42, parágrafo 2º da Lei 9.430/96, conforme jurisprudência do Conselho de Contribuintes e CARF.

Entendo ser inviável tal pretensão. A uma, porque a pessoa jurídica em questão já existe, sociedade de advogados, tendo como sócio majoritário o próprio recorrente, não podendo confundir-se para fins de tributação a pessoa jurídica com a pessoa física, nesse caso. A dois, na possível hipótese de considerar a alegação do recorrente, a PJ em comento deveria então ter recebido os valores mencionados pelo recorrente, quando do "percebimento" dos honorários adquiridos pelo contribuinte autuado de seus clientes. fato que não se constata diante do amplo conjunto probatório trazido pela fiscalização. Os contratos de honorários advocatícios juntados em seu recurso não descaracteriza o fato gerador do tributo e nem a sua hipótese de incidência.

Ainda, a alegação do recorrente de que teria manejado os recursos em conta própria, tendo em vista que era esse o responsável por levantamento dos alvarás em nome da sociedade de advogados, não prospera. Isso porque, como é de conhecimento geral, o advogado que realiza o ato de levantamento dos valores pode no momento do saque, transferir as quantias para a conta que entender devido, podendo ser para terceiros, como no caso dos clientes, para a sociedade de advogados ou para si próprio, guardada as devidas responsabilidades e proporções. Deixou o recorrente, portanto, de cumprir requisitos do art. 160 do RIR/99.

Ademais, o regulamento do Imposto sobre a Renda - RIR/1999, menciona que a equiparação de pessoa física à pessoa jurídica, não se aplica para profissionais do ramo da advocacia, conforme, o § 2º, do art. 150, do mesmo dispositivo legal.

Nesse sentido, a atividade de advogado está fora das possibilidades de equiparação, conforme o dispositivo citado e abaixo transcrito:

*Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999*

*"Art. 150. As empresas individuais, para os efeitos do imposto de renda, são equiparadas às pessoas jurídicas:*

*§ 1º São empresas individuais:*

*I - as firmas individuais*

*II - as pessoas físicas que, em nome individual, explorem, habitual e profissionalmente, qualquer atividade econômica de natureza civil ou comercial, com o fim especulativo de lucro, mediante venda a terceiros de bens ou serviços;*

*III - as pessoas físicas que promoverem a incorporação de prédios em condomínio ou loteamento de terrenos, nos termos da Seção II deste Capítulo (Decreto-Lei nº 1.381, de 23 de dezembro de 1974, arts. 1º e 3º, inciso III, e Decreto-Lei nº 1.510, de 27 de dezembro de 1976, art. 10, inciso I).*

**§ 2º O disposto no inciso II do parágrafo anterior não se aplica às pessoas físicas que, individualmente, exerçam as profissões ou explorem as atividades de:**

*I - médico, engenheiro, **advogado**, dentista, veterinário, professor, economista, contador, jornalista, pintor, escritor, escultor e de outras que lhes possam ser assemelhadas".*

Portanto, entendo pela manutenção da decisão nessa matéria.

Por outro lado, ao analisar a matéria abaixo, compreendo que o erro na sujeição passiva possa estar enquadrada em outra situação: falta de indicação de sujeito passivo no auto de infração, do qual compreende também o mérito do processo, conforme se verá adiante.

#### **4 DA NULIDADE DO LANÇAMENTO, CONTA CORRENTE CONJUNTA E APLICAÇÃO DA SÚMULA CARF N. 29.**

Aduz o recorrente que a co-titular das referidas contas correntes, Sra. Regina Araújo Nogueira Braga não teria sido intimada do auto de lançamento, infringindo assim norma legal e súmula do CARF.

Conforme declarações e documentos juntados nas fls. 979 a 982, a ex-cônjuge do recorrente seria co-titular nas seguintes contas correntes:

- Banco Nossa Caixa, conta corrente n.º 017577398;

- Banco Safra, conta corrente n.º (007.2544);

- Banco Santander, conta corrente nº (010004810), essa última foi adquirida do banco Real.

As contas também apresentam contas de investimento a essas contas correntes, de igual titularidade da Sra. Regina Araújo Nogueira

Conforme contrato de abertura de conta corrente de fl. 252, também consta a Sra. Regina como titular na data da inauguração da referida conta bancária.

Nas planilhas apuradas nos extratos bancários do Banco do Brasil, igualmente consta a Sra Regina como titular da conta corrente nº 757.739-7, com data de abertura em 29.02.1996 (fls. 77/105), ou seja mais uma prova da co-titularidade de outra conta bancária, mas que não foram consideradas para a tributação, por não ocorrer a hipótese de incidência do tributo, nessa conta específica.

Conforme se depreende do Termo de verificação fiscal de fls. 542/544, foram justamente essas as contas correntes (citadas acima) analisadas para o lançamento fiscal, incluindo contas de investimentos, deixando a fiscalização de cuidar de fator importante do artigo 42, §6º, da Lei nº 9.430/96, que seria a intimação de uma das titulares das contas relacionadas, conforme dispositivo abaixo transcrito:

*"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.*

(...)

**§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". (Grifei)**

Diante da possível conclusão levantada pelo contribuinte, de que não foram observados requisitos legais no momento do lançamento, este colegiado intimou o recorrente para responder a quesitos, com respostas nas fls. 1.023 a 1.038, dos quais seriam necessários para desfecho da demanda, onde o recorrente juntou documentos, incluindo a informação de que a Sra. Regina Araújo Nogueira Braga, teria apresentado Declaração de imposto de Renda em separado com a do recorrente.

Tenho que nesse quesito assiste razão o recorrente, e é caso de aplicação da súmula 29 do CARF.

*"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".*

Nessas circunstância, não verifiquei durante a marcha processual administrativa nenhuma menção à Sra. Regina Araújo Nogueira Braga, notificação, intimação ou qualquer que fosse o meio de ciência que pudesse suprir o disposto da legislação em vigor.

No processo administrativo fiscal as causas de nulidade se limitam às que estão elencadas no artigo 59, do Decreto 70.235, de 1972:

*"Art. 59. São nulos:*

*I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*

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

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

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

*§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Parágrafo acrescentado pela Lei 8.748, de 1993.)".*

O art. 60 da referida Lei, do Decreto 70.235/1972 menciona que as irregularidades, incorreções e omissões não configuram nulidade, devendo ser sanadas se resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio:

*"Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio".*

Ocorre que nesse caso, aplicando os dispositivos acima mencionados, verifica-se causa de nulidade do auto de infração no que tange à participação da co-titular na pretensão de produzir as provas que teria de direito quando da possível omissão de rendimentos. Nesse sentido, entendo que não se pode aplicar o princípio *nullité sans grief* (não há nulidade sem prejuízo), porque a referida situação enseja prejuízo à defesa da co-titular das contas correntes citadas.

Nesse contexto, transcrevo o Acórdão nº 102-48.524, referente à necessidade de intimação da pessoa interessada quando da identificação da conta conjunta, sintetizados na seguinte ementa:

*Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física — IRPF Ano-calendário: 2000, 2001, 2002, 2003 ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE — SÚMULA Nº 02 -*

*O Judiciário, no controle difuso de constitucionalidade, pode deixar de aplicar lei que considere em desacordo com a Constituição. Tal prerrogativa, todavia, não se estende aos órgãos administrativos, sendo que o Primeiro Conselho de Contribuintes aprovou a Súmula nº 02 estabelecendo que "não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária."*

*OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS -  
CONTA CONJUNTA -*

**Em caso de conta conjunta, em que os titulares não sejam dependentes entre si e apresentam em separado a declaração do imposto de renda, é obrigatória a intimação de todos os correntistas para informarem a origem e a titularidade dos depósitos bancários. Impossibilidade de atribuir, de ofício, os valores como sendo rendimentos exclusivos de um dos correntistas. Ao atribuir a integralidade dos depósitos a um único correntista, sem que o outro tenha sido intimado, o auto de infração adotou base de cálculo diferente daquela estabelecida pela regra-matriz do § 6º, do artigo 42, da Lei nº. 9.430, de 1996, razão pela qual, neste ponto, deve ser cancelado. Recurso provido".** Grifei.

A jurisprudência administrativa é pacífica nesse sentido, exigindo a comprovação por parte da fiscalização autuante dos fatos imputados aos contribuintes, sobretudo quando o lançamento não se apoiar em presunções legais, conforme se extrai dos julgados com suas ementas abaixo transcritas:

*"Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF  
Exercício: 1999 IRPF - OMISSÃO DE RENDIMENTOS -  
DEPÓSITOS BANCÁRIOS - CONTA CONJUNTA. Nos termos do artigo 42, caput e seu 6º, da Lei nº9.430/96, é necessária a intimação do titular (se a conta for individual) ou dos titulares das contas de depósito ou de investimento (se a conta for conjunta) para que comprovem a origem dos depósitos bancários identificados. Feito isso e na hipótese de as declarações de rendimentos terem sido apresentadas em separado, é que o valor dos rendimentos omitidos será dividido pelo número de co-titulares da conta bancária. A ausência de intimação de um dos co-titulares da conta conjunta torna insubsistente o lançamento com relação aos depósitos bancários sem origem comprovada identificados junto a ela. IRPF - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE VALOR INDIVIDUAL IGUAL OU INFERIOR A R\$ 12.000,00 ATÉ O LIMITE SOMADO DE R\$ 80.000,00. Conforme preconiza o artigo 42, § 3º, inciso II, da Lei nº 9.430/96, com a redação que lhe foi dada pela Lei nº 9.481, de 13 de agosto de 1997, no caso de pessoa Pica não são considerados rendimentos omitidos, para os fins da presunção do artigo 42 da Lei nº 9.430/96, os depósitos bancários sem origem comprovada de valor igual ou inferior a R\$ 12.000,00 até o limite somado de R\$ 80.000,00, dentro do ano-calendário. Recurso voluntário provido." ( 6ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes — Recurso nº 163076 - Acórdão nº 106-17.245 — Sessão de 05/02/2009).*

Ainda, entendo que essa situação remonta a base de cálculo e prejudica inclusive a identificação do sujeito passivo, eis que pessoa interessada diretamente na autuação foi suprimida dos procedimentos fiscais, o qual possui ligação direta no resultado da demanda administrativa.

Somado a isso, a ex-cônjuge do recorrente, pelo que se depreendeu dos fatos narrados na resposta da diligência não possui mais matrimônio com o contribuinte desde 2015. Essa situação, pode, inclusive, levar à interpretação de que não estariam mais residindo junto com o recorrente há mais tempo, o que pode ter dificuldade da ciência do presente feito à co-responsável Regina Araújo Nogueira Braga.

A prejudicialidade é clara.

## DO MÉRITO

### 5 DA OMISSÃO DE RENDIMENTOS, CONTA CONJUNTA E FALTA DE INDICAÇÃO CORRETA DA SUJEIÇÃO PASSIVA.

Com o acolhimento da preliminar de falta de intimação da co-titular das contas correntes citadas, compreendo que a autuação deixou de apresentar a correta identificação do sujeito passivo, atingindo o processo fiscal como um todo, sendo, portanto, *mutatis mutandis* motivo de afastamento e improcedência da parte exigência fiscal. Senão vejamos.

A fiscalização ao não obedecer o disposto no 42, §6.º da Lei nº 9.430/96, e demais normas aplicadas à situação concreta, acaba por dar causa ao equívoco deixando de trazer elementos necessários para a constituição do crédito tributário, bem como para o julgamento da demanda em relação à co-titular.

Nesse sentido, tenho que o artigo 142, do CTN não foi observado em sua integralidade, conforme se transcrição *in verbis*:

*"Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível".*

Ressalta-se que a infração descrita no relatório fiscal, foi praticamente integral quanto a falta de comprovação dos depósitos bancários e omissões de rendimentos, e esses elementos remontam justamente o mérito da ação fiscal, descritos como hipótese de incidência tributária pelo art. 42, da Lei nº 9.430/96, *in verbis*:

*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.

(...)

§ 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.

§ 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.

§ 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.

Assim, entendo que não se trata de "sujeição passiva indireta" que foi afetada, da qual é aquela decorrente da responsabilidade sobre o tributo de forma "supradescrita" pela legislação, ou ainda desloca a qualidade de sujeito passivo de uma pessoa para outra, que fica responsável pela obrigação tributária.

O caso remonta sujeição passiva direta.

Sujeito passivo, nas palavras de Geraldo Ataliba: "*em regra, é uma pessoa que está em conexão íntima (relação do fato) com núcleo (aspecto material) da hipótese de incidência. Ao exegeta incube desvendar esta conexão, nos casos em que a lei não explicita tal circunstância. Muitas vezes a lei contém indicação pormenorizada, explícita e precisa - embora conceitual - do sujeito passivo, simplificando a exegese*"<sup>3</sup>.

Conforme explicação do instituto, o doutrinador alega:

*"Dizemos que a hipótese de incidência indica o critério para identificação do sujeito passivo - e não o determinada imediatamente - porque só o fato impositivo se relaciona com alguém determinado hic et nunc. Por isso Jarach escreveu: "Os sujeitos da relação tributária não são um elemento a priori, nem desvinculado do pressuposto de fato objetivo. Não há uma relação intersubjetiva, com prescindência da obrigação tributária concreta, que surge da verificação dos fatos definidos*

<sup>3</sup> ATALIBA, Geraldo. Hipótese de incidência tributária. 6ª Ed. São Paulo. Editora Malheiros, 2008, página 86.

*em lei" (Estruturas e elementos da relação jurídica tributária, in RDP 16/337).<sup>4</sup>*

Já para Hugo de Brito Machado *"sujeito passivo da obrigação tributária é a pessoa, natural ou jurídica, a quem a lei atribui o dever de pagar, ou a responsabilidade pelo pagamento ou, ainda, o dever de adotar o comportamento legalmente indicado, no interesse da arrecadação ou da fiscalização tributária"*<sup>5</sup>.

Assim, ao ter a titularidade em conta conjunta fiscalizada e autuada, a pessoa interessada possui relação pessoal e direta com o respectivo fato gerador do tributo, e essa premissa é o que justamente caracteriza o sujeito passivo da obrigação fiscal, porque ele passa a ser responsável também pelo seu recolhimento, conforme explica Hugo de Brito Machado (*in Teoria Geral do Direito Tributário*. Editora Malheiros, São Paulo-SP, 2015, página 257/258).

Entendo, portanto, que ao acatar a preliminar arguida de nulidade do auto de infração, em se tratando de autuação por omissão de valores, resta prejudicada e contamina a demanda toda, por erro também na identificação/determinação do sujeito passivo, consoante a Súmula CARF 29, já citada.

A falta de intimação e composição da titular da conta, contamina inclusive a base de cálculo, uma vez que não seria possível mitigar os valores atribuídos na fiscalização sem a ciência da referida, impedindo assim a ampla defesa e contraditório, princípios que estão imbuídos no processo administrativo fiscal, conforme o art. 5º, inciso LV, da CF.

Nesse sentido, transcrevo parte do voto proferido no Acórdão n.º 9202-00.850, processo n.º 11020.002931/2005-43, de relatoria do Conselheiro Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, *in verbis*:

*"Na esteira desse entendimento, restando demonstrado/comprovado que a conta bancária sob análise era em conjunto com o Sr. Geovani Hauschild Raimundi, este, igualmente, deveria ter sido regularmente intimado a prestar esclarecimentos a propósito da origem dos depósitos bancários, para que o lançamento encontrasse sustentação legal, com fulcro no artigo 42, caput, da Lei n.º 9.430/96, acima transcrito, sobretudo quando o fiscal autuante já tinha conhecimento de tais fatos, desde o início da ação fiscal. Não tendo a fiscalização procedido dessa forma, não há como prosperar o lançamento em face do ora autuado, a partir da presunção de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada.*

*A rigor, inexistente na hipótese do autos, à toda evidência, a subsunção da norma (artigo 42 da Lei n.º 9430/96) ao fato, eis que um dos co-titulares da conta corrente não foi regularmente intimado a comprovar a origem dos valores que ali transitaram, não se cogitando na presunção legal inculpada na norma suso mencionada, eis que urna das condicionantes para sua aplicação (regular intimação do titular da conta) não fora atendida.*

*Ademais, como é de conhecimento daqueles que lidam com o direito, o ônus da prova cabe a quem alega, in casu, ao Fisco, especialmente por inexistir disposição legal contemplando a*

<sup>4</sup> ATALIBA, Geraldo. Op. cit. página 86.

<sup>5</sup> MACHADO, Hugo de Brito. Teoria Geral do Direito Tributário. Editora Malheiros, São Paulo-SP, 2015, página 257.

presunção para a identificação do sujeito passivo, incumbindo à fiscalização buscar e comprovar a realidade dos fatos, podendo para tanto, inclusive, tributar o real titular dos valores movimentados em contas bancárias, quando restar comprovada a interposição de pessoas. É o que determina o § 5º, do artigo 42, da Lei nº 9.430/96, reforçando a tese de que é dever da autoridade fazendária comprovar, a partir de documentos hábeis e idôneos, a fitoriedade (o real beneficiário) das movimentações bancárias".

Assim, deve ser julgada improcedente a exigência fiscal quanto à verificação de conta conjunta, e que pode afetar diretamente a base de cálculo da ação fiscal, e consequentemente, contaminar parte da autuação.

## 6 DA CONTA CORRENTE NÃO CONJUNTA E DA OMISSÃO DE RENDIMENTOS

Verifico do termo de fiscalização em confronto com as informações do Banco Safra (fls. 280 e seguintes), com as alegações do recorrente, que a Sra. Regina Araújo Nogueira Braga não era co-titular de uma das três contas abaixo mencionadas:

Em atenção aos termos da RMF acima mencionada encaminhamos cópia dos Dados Cadastrais Básicos e Layout, bem como Mídia (CD-ROM), contendo os extratos das contas, de titularidade de **JOSÉ MARCELO BRAGA DO NASCIMENTO**, CPF nº 205.627.808-15, a saber:

- Conta Corrente/Poupança nº 021.951-2, Agência nº 03000, referente ao período de Jan/08 a Dez/08;
- Conta Corrente/Poupança nº 007.254-4, Agência nº 11500, referente ao período de Jan/08 a Dez/08;
- Conta Poupança/Investimento nº 923.819-4, Agência nº 11500, referente ao período de Jan/08 a Dez/08.

Quanto a Procuração, nada consta.

Permanecemos à disposição para quaisquer esclarecimentos que se façam necessários.

Atenciosamente,  
BANCO SAFRA S.A.

Portanto, não eram contas conjuntas as contas corrente/poupança e de investimento nº 021.951-2, de agências diferentes, e que entendo que o recorrente não obrou comprovar as omissões constatas, sem o recolhimento do tributo devido (fl. 543).

Em 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, o qual compreendo que não foram devidamente comprovadas as omissões identificadas, comportando até uma certa contradição do contribuinte, pois hora ele alega que recebia da sociedade de advogados onde é sócio majoritário, e ora alega que é o responsável por repassar os valores recebidos em conta da pessoa física para a pessoa jurídica, e que a fiscalização não constatou esse procedimento, mesmo que tivesse recebido de forma mista, de pessoas físicas e do escritório de advocacia, ou seja, a contabilização de vultosos valores parece não ter um registro adequado por parte do contribuinte, afetando diretamente as provas a serem produzidas.

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.*

Em igual sentido, temos o art. 373, inciso I, do CPC:

*Art. 373. O ônus da prova incumbe:*

*I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;*

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

Por oportuno dizer que, encontra-se sedimentada a jurisprudência deste Conselho no sentido de que cabe ao interessado provar fatos constitutivos de seu direito, consoante se verifica pelo *decisum* abaixo transcrito:

*ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL*

*Ano- calendário: 2005*

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

*Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado.*

*(...)*

*(Acórdão nº 3803004.284 – 3ª Turma Especial. Sessão de 26 de junho de 2013).*

O imposto de renda tem como fato gerador a disposição de renda, conforme dispositivos citados abaixo, em especial no artigo 43, da Lei, lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966-CTN, e demais legislações, conforme transcrição abaixo:

Lei nº 5.172/66

*Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:*

*I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;*

*II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.*

Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988.

*"Art. 1º Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliados no Brasil, serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.*

*Art. 2º O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.*

*Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei".*

Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990.

*"Art. 1º A partir do exercício financeiro de 1991, os rendimentos e ganhos de capital percebidos por pessoas físicas residentes ou domiciliadas no Brasil serão tributados pelo Imposto de Renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta lei.*

*Art. 2º O Imposto de Renda das pessoas físicas será devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 11.*

*Art. 3º O Imposto de Renda na Fonte, de que tratam os arts. 7º e 12 da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, incidirá sobre os valores efetivamente pagos no mês.*

*Art. 4º Em relação aos rendimentos percebidos a partir de 1º de janeiro de 1991, o imposto de que trata o art. 8º da Lei nº 7.713, de 1988:*

*I - será calculado sobre os rendimentos efetivamente recebidos no mês;*

*II - deverá ser pago até o último dia útil da primeira quinzena do mês subsequente ao da percepção dos rendimentos.*

*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. 6º O contribuinte que perceber rendimentos do trabalho não assalariado, inclusive os titulares dos serviços notariais e de registro, a que se refere o art. 236 da Constituição, e os leiloeiros, poderão deduzir, da receita decorrente do exercício da respectiva atividade:*

*I - a remuneração paga a terceiros, desde que com vínculo empregatício, e os encargos trabalhistas e previdenciários;*

*II - os emolumentos pagos a terceiros;*

*III - as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora".*

Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999.

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

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

Nesse sentido, não apresentou o recorrente nenhum guia de recolhimento do imposto devido.

Já o recorrente alega que não foram deduzidas as saídas desses valores, tidos como "despesas" (fls. 860/ 875) ou repasses para clientes resultantes de valores das demandas judiciais que o contribuinte teria atuado (fls. 876 e seguintes). Juntou contratos de clientes fls. 648/803, bem como de alvarás judiciais e recibos.

Por outro lado, consta recibos juntados sem assinaturas, a exemplo da fl. 868, 870, 871, 873, 875 e outros, sendo inviável aceitar os respectivos documentos como prova, por falta de requisito formal exigido a qualquer documento.

Porém, as possíveis despesas não foram localizadas para fins de dedução na tributação, restando somente as alegações do recorrente em uma planilha no seu recurso voluntário (972/976) e informações de primeira instância, somado a recebidos sem assinaturas.

Por outro lado, verificando do relatório fiscal, pode-se constatar que houve sim dedução dos valores que correspondiam as saídas das movimentações financeiras, confrontando com o que o recorrente alega que seriam valores devidos a clientes ou despesas, no que diz respeito ao recebimento de quantia relacionada aos pagamentos da pessoa jurídica ou de seus clientes.

Assim, o que foi considerado em relação à referida conta corrente de titularidade do recorrente deve permanecer.

## **CONCLUSÃO**

Pelo exposto, voto por CONHECER do recurso de ofício e NEGAR o seu provimento, e CONHECER parcialmente do recurso voluntário para: NÃO CONHECER da arguição de inconstitucionalidade da quebra de sigilo fiscal, REJEITAR AS PRELIMINARES de decadência, quebra do sigilo fiscal, equiparação à pessoa jurídica, e ACOLHER a preliminar de nulidade com base na Súmula CARF n.º 29, e **NO MÉRITO** cancelar parcialmente a exigência fiscal por falta de indicação correta do sujeito passivo no auto de lançamento, referente às contas correntes e de investimento em conjunto, uma vez que a co-titular das referidas contas correntes utilizadas para autuação fiscal não foi intimada, o que afeta diretamente o lançamento por omissão de rendimentos e por depósitos em conta conjunta, das quais foram transcritas no voto. Por outro lado, mantenho o crédito fiscal quanto ao que foi constado e apurado nas contas corrente/poupança e de investimento n.º 021.951-2, registradas no Banco Safra de titularidade exclusiva do recorrente.

Wesley Rocha - Relator

## **Voto Vencedor**

### ***Questão Preliminar - Falta de intimação de co-titular de conta corrente conjunta***

Com a devida vênia ao voto do Relator, cumpre-nos suscitar posicionamento divergente com relação à questão aventada em sede preliminar e examinada no item 4 do voto

vencido, sob o título "DA NULIDADE DO LANÇAMENTO, CONTA CORRENTE CONJUNTA E APLICAÇÃO DA SÚMULA CARF N. 29".

Aspectos sobre a aplicabilidade da Súmula CARF nº 29 foram minuciosamente examinados pelo Colegiado ao longo dos debates, tendo prevalecido o entendimento que propugna a necessidade de se perfazer análise criteriosa dos pressupostos fáticos estabelecidos nos acórdãos paradigmas (Acórdãos nº 106-17009, de 06/08/2008; nº 102-48460, de 26/04/2007; nº 102-48163, de 26/01/2007; nº 104-22117, de 07/12/2006 e nº 104-22049, de 09/11/2006) que serviram de suporte à edição do enunciado da citada Súmula.

Nesse sentido, foram determinantes as circunstâncias verificadas nos autos: o fato de o Recorrente e a Senhora Regina Araújo Nogueira, ambos co-titulares de contas correntes consideradas no lançamento, terem apresentado Declarações de Ajuste Anual em separado no ano-calendário 2008, Exercício 2009 (e-fls 1023) e, de maneira secundária, a evidência de manterem relação conjugal e coabitação durante a fase oficiosa do procedimento. Lembre-se de que a ciência do auto-de-infração se operou em 18/03/2013 (e-fls 559), muito antes da notícia da separação do casal, por volta de dezembro/2015 (e-fls 1024).

Se os termos da Resolução nº 2301-000.620 (e-fls 986/991), exarada em 13/07/2016, já permitiam deduzir a tendência do Colegiado à época, de seguir a orientação traçada pela Câmara Superior de Recursos Fiscais, na sessão de julgamento realizada em 05 de abril de 2018, o Colegiado confirmou a aplicação para o caso concreto, do entendimento do Acórdão CSRF nº 9202-003.742, de 28/01/2016.

Transcrevo, por pertinente, excerto elucidativo do voto proferido pela Relatora do citado acórdão, Conselheira Maria Helena Cotta Cardozo, ao delinear os contornos do enunciado da Súmula de que se trata, solicitando, ainda, a devida licença para o adotar como razões de decidir:

"A matéria é objeto da Súmula CARF nº 29 (Vinculante), de 08/12/2009:

***Súmula CARF nº 29 (VINCULANTE):*** 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.

Na aplicação desta súmula, devem ser observados dois aspectos:

- quando a súmula especifica que os co-titulares devem ser intimados, obviamente ela se refere aos casos de conta conjunta em que a lei determina a divisão proporcional dos depósitos (§ 6º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996), até porque a súmula não faz lei, e sim torna mais prática e célere a aplicação da lei;

- a "nulidade do lançamento" referida na súmula deve ser interpretada como "exclusão, da base de cálculo, dos depósitos relativos a conta-conjunta, cujos co-titulares declarem em separado e não tenham sido intimados"; com efeito, em nenhum dos acórdãos que deram suporte a esta súmula se promoveu a declaração de nulidade do lançamento, mas tão-somente a exclusão dos respectivos depósitos."

Acrescente-se que, ao dar prevalência ao entendimento do Acórdão CSRF nº 9202-003.742, o Colegiado nada mais faz do que aplicar a jurisprudência firmada desde os antigos Conselhos de Contribuintes, de se reconhecer a nulidade somente quando os vícios formais impossibilitarem o contribuinte de impugnar a exigência, com prejuízo real ao direito de defesa, o que não se evidenciou no curso do contencioso fiscal.

Diante do exposto, voto por rejeitar a preliminar de nulidade suscitada em razão da aparente afronta aos termos da Súmula CARF nº 29 (Vinculante).

Conselheiro Antônio Savio Nastureles - Redator designado