



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

**Processo n°** 10540.001494/2008-51  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2801-003.563 – 1ª Turma Especial  
**Sessão de** 16 de julho de 2014  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** EDÉLIO LUÍS DIAS SANTOS  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2004, 2006

LIVRO CAIXA. RENDIMENTOS DECORRENTES DO TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO.

Os contribuintes que perceberem rendimentos do trabalho não-assalariado podem deduzir da receita decorrente do exercício da respectiva atividade as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, até o valor do rendimento recebido.

Quando o contribuinte não comprova nos autos que ofereceu à tributação rendimentos decorrentes do trabalho sem vínculo empregatício, deve ser mantida a glosa da dedução de livro caixa.

PENALIDADE. MULTA QUALIFICADA.

Deve ser afastada a qualificação da multa quando ausente a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo. Incabível a aplicação da penalidade por presunção de fraude, em face de mera glosa das despesas pleiteadas como dedução a título de Livro Caixa.

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

O art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Não servem como prova argumentos genéricos, que não façam a correlação inequívoca entre os depósitos e as origens indicadas.

Trata-se de presunção legal onde, após a intimação do Fisco para que o fiscalizado comprove a origem dos depósitos, passa a ser ônus do contribuinte a demonstração de que não se trata de receitas auferidas, sob

pena de se considerar aquilo que não foi justificado como omissão de rendimentos.

RENDIMENTOS DECLARADOS. TRÂNSITO PELAS CONTAS DE DEPÓSITOS. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO LANÇADO. POSSIBILIDADE.

É razoável compreender que, além dos rendimentos omitidos, os ingressos de recursos declarados oportunamente pelo contribuinte transitam, igualmente, pelas contas bancárias do fiscalizado, devendo, assim, o correspondente valor reclamado ser excluído da base de cálculo da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada.

MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE.

Presentes os pressupostos de exigência, cobra-se multa de ofício pelo percentual legalmente determinado.

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

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

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso para afastar a multa qualificada em relação à glosa da dedução a título de livro caixa, reduzindo-a ao percentual de 75%, e excluir da base de cálculo lançada o valor de R\$ 106.963,34, referente à omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancário de origem não comprovada, nos termos do voto da Relatora. Vencidos os Conselheiros Marcio Henrique Sales Parada e Marcelo Vasconcelos de Almeida que mantinham a multa qualificada em relação à glosa da dedução a título de livro caixa.

*Assinado digitalmente*

Tânia Mara Paschoalin - Presidente e Relatora.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Tânia Mara Paschoalin, José Valdemir da Silva, Mara Eugenia Buonanno Caramico, Carlos César Quadros Pierre, Marcelo Vasconcelos de Almeida e Marcio Henrique Sales Parada.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra decisão proferida pela 3ª

Turma da DRJ/SDR/BA.

Por bem descrever os fatos, reproduz-se abaixo o relatório da decisão recorrida:

*O interessado contesta o auto de infração do imposto de renda apurado com base em depósitos bancários de origem não comprovada, efetuados em 2005 (R\$ 495.255,26), e glosa de livro caixa no ano-calendário 2003 (R\$ 25.935,00). Foi aplicada a multa qualificada de 150%, pelo intuito de fraude revelado pelas irregularidades apuradas. A autuação resultou em imposto de R\$ 142.719,50. Com os acréscimos legais a exigência eleva-se para R\$ 394.123,63.*

*De acordo como o relatório fiscal (fls. 12/15), o contribuinte alegara exercer atividade de intermediação na indústria de extração de pedras; que a sua conta era utilizada para trânsito dos valores depositados pelos adquirentes, para serem em seguida pagos aos vendedores. Apresentara cópias de recibos emitidos, segundo alega, por estes últimos (fls. 16/40). Estes recibos, apesar de em valores coincidentes com os depósitos, não foram aceitos porque, além de indícios de terem sido emitidos recentemente e em lote, não correspondiam aos valores sacados nas contas correntes, além dos emitentes, com uma única exceção, não serem pessoas que exercem esta atividade. Os rendimentos pelo exercício do cargo de prefeito não foram considerados como origem dos depósitos por não corresponderem em data e valor a qualquer dos depósitos em questão. O livro caixa foi glosado porque o contribuinte não havia exercido atividade autônoma que justificasse a dedução de despesa de livro caixa, e por não apresentar o livro nem os comprovantes correspondentes. O dolo restaria caracterizado pela prestação de declaração falsa com o intuito de eximir-se do pagamento do tributo; pela incompatibilidade entre os rendimentos declarados e os valores omitidos; e pela evolução patrimonial incompatível com a renda declarada.*

*O impugnante apresenta, em síntese (fls. 195/199), os seguintes argumentos:*

*1) Recebera rendimentos do trabalho não-assalariado que admitem a dedução de despesas de livro-caixa, como previsto em lei. A falta de escrituração e não apresentação dos comprovantes não significa que as despesas não existiram. Logo, o lançamento baseou-se em presunção. Afirma que os comprovantes serão oportunamente apresentados.*

*2) Os recibos apresentados comprovam o exercício da atividade de intermediação na compra e venda de pedras, e por isso o trânsito de valores em sua conta corrente não representa a aquisição de rendimento.*

*3) Ao desconsiderar estes recibos como prova da origem dos depósitos, a autoridade lançadora baseou-se em pura presunção, contrariou o devido processo legal e alterou ilegalmente o alcance da lei civil, a qual estabelece que a quitação poderá ser sempre dada por instrumento particular. Como um único saque*

*pode servir para a quitação de débitos diversos, a falta de coincidência entre os saques na conta corrente e os recibos apresentados não é prova de que os recibos sejam inválidos. Se os emitentes dos recibos não declararam estes rendimentos, eles é que deveriam ser investigados. Inexiste impedimento legal para que qualquer pessoa física ou jurídica adquira pedras.*

*4) O dolo foi presumido pelo autuante, ao rejeitar as provas apresentadas sem demonstrá-las falsas.*

*5) Não foram considerados como origem dos depósitos os rendimentos declarados, sendo cabível abatê-los da base de cálculo do imposto suplementar, pois foram recebidos necessariamente através da conta bancária em questão.*

*6) A multa de 150% é exagerada e inconstitucional, além de configurar enriquecimento ilícito do Estado. Caberia no máximo um percentual de 20%.*

A impugnação foi julgada procedente em parte, conforme Acórdão de fls. 231/235, que restou assim ementado:

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

*Ano-calendário: 2003, 2005*

*DEPÓSITOS BANCÁRIOS. COMPROVAÇÃO.*

*A origem dos depósitos bancários deve ser comprovada com elementos de prova objetivos que permitam estabelecer correspondência individualizada entre os créditos e as origens alegadas.*

*DEPÓSITOS BANCÁRIOS. MULTA QUALIFICADA.*

*A presunção legal de rendimentos omitidos através de depósitos bancários de origem não comprovada não é suficiente para se presumir o dolo que justificaria a aplicação da multa qualificada.*

*Lançamento Procedente em Parte*

Regularmente cientificado daquele acórdão em 03/10/2008 (fl. 238), o Interessado interpôs recurso voluntário de fls. 240/245, em 03/11/2008. Em sua defesa, sustenta que o Decreto nº 3000 (RIR/33), em seu art. 75, não restringe a utilização do Livro Caixa aos profissionais autônomos, podendo dele valer-se o recorrente que recebe rendimentos do trabalho não-assalariado. Aduz que, no ano de 2005, além de ocupar o cargo de prefeito do Município de Encruzilhada, explorava uma pedreira no Município de Encruzilhada e era um intermediário entre os fornecedores primários e terceiros adquirentes, razão pela qual, para facilitar os negócios, cedia sua conta-corrente para depósitos dos compradores e estes eram repassados aos produtores, não havendo, portanto, fato gerador do imposto de renda - acréscimo de patrimônio ou ganho de riqueza nova. Acrescenta que os recibos fornecidos são prova cabal e suficiente de sua idoneidade fiscal. Ainda pretende que o valor dos rendimentos declarados de R\$ 106.963,34 seja excluído da base de cálculo, uma vez que fez parte dos R\$

495.255,26 transitados em sua conta corrente. Por fim, alega que a multa aplicada, além de não encontrar guarida na atualidade nacional, tem caráter confiscatório.

A numeração de folhas citada nesta decisão refere-se à série de números do arquivo PDF.

É o relatório.

**Voto**

Conselheira Tânia Mara Paschoalin, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade, portanto merece ser conhecido.

A glosa da dedução a título de Livro Caixa deve ser mantida, pois o Recorrente não comprovou ter percebido rendimentos do trabalho não assalariado no ano-calendário de 2003, não apresentou o livro escriturado nem os documentos correspondentes. Ademais, a totalidade dos rendimentos declarado na DIRPF/2004 são rendimentos do trabalho assalariado provenientes da Prefeitura Municipal de Encruzilhada, conforme comprovante de rendimentos de fl. 61.

Em relação à aplicação da correspondente multa de ofício qualificada mantida pela decisão de primeira instância, impende verificar se a conduta estampada nos autos coaduna-se aos tipos abstratos da qualificação previstos no art. 44 da Lei nº 9.430/96, ou seja, se está comprovado o evidente intuito de fraude, como definido nos arts. 71, 72, 73 da Lei nº 4.502/1964.

As infrações decorrentes de glosas de despesas ou omissões de rendimentos são apenadas, como regra, com multa de ofício de 75%. Inclusive, foi editada a Súmula CARF nº 14: “*A simples apuração de omissão de receita ou de rendimentos, por si só, não autoriza a qualificação da multa de ofício, sendo necessária a comprovação do evidente intuito de fraude do sujeito passivo*”, a demonstrar que a simples omissão de receitas ou rendimentos não autorizam a qualificação da multa de ofício.

Nesse sentido, para qualificar a multa de ofício, mister a ocorrência de uma conduta delituosa que exceda a simples omissão de rendimentos ou a glosa de despesas. Neste último caso, como exemplo, a qualificação da multa deve ser mantida quando o contribuinte utiliza um documento que se reputa falso, ideológica ou materialmente, para alicerçar a despesa declarada. Não foi o que aconteceu nestes autos. Tratou-se, na espécie, de glosa de despesas de Livro Caixa, para as quais o Contribuinte não comprovou ter percebido rendimentos do trabalho não assalariado no ano-calendário de 2003, não apresentou o livro escriturado nem os documentos correspondentes.

Como se vê, não foi demonstrada a utilização de documentos, material ou ideologicamente, falsos, aí sim, uma hipótese que autorizaria a qualificação para o caso vertente.

Portanto, deve ser afastada a multa qualificada, reduzindo a multa de ofício ao percentual de 75%.

No que diz respeito à exigência do IRPF sobre omissão de rendimentos caracterizada pela existência de depósitos bancários cuja origem não foi comprovada, o art. 42 da Lei nº 9.430/1996 prevê - expressamente - que os valores creditados em conta de depósito que não tenham sua origem comprovada caracterizam-se como omissão de rendimento para efeitos de tributação do imposto de renda, nos seguintes termos:

*“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.”*

Essa presunção em favor do Fisco transfere ao Contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação, da origem dos recursos. Assim, após devidamente intimado a esclarecer a origem dos depósitos, passou a ser do Recorrente o ônus dessa comprovação, mediante documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores com os depósitos bancários. Não servem como prova argumentos genéricos, que não façam a correlação inequívoca entre os depósitos e as origens indicadas.

Da análise dos autos, verifica-se que o Contribuinte não logrou comprovar, por meio do necessário lastro documental hábil e idôneo, a origem dos depósitos bancários que transitaram em contas bancárias de sua titularidade.

Não há como admitir que simples recibos/declarações afastem a presunção legal, em especial quando não são carreados aos autos elementos comprobatórios das supostas operações relacionadas à exploração de pedreira e/ou à atividade de intermediação na compra e venda de pedras.

Por outro lado, entendo que merece acolhida a pretensão do Interessado de excluir os rendimentos declarados de R\$ 106.963,34 da base de cálculo relativa à infração de depósitos bancários com origem não comprovada.

Destaco que a jurisprudência deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais tem avançado no sentido de mitigar o rigor da análise individualizada dos créditos, permitindo, por exemplo, que os rendimentos informados nas declarações de ajuste anual da pessoa física, desde que não expressamente vinculados aos depósitos bancários de origem não comprovada, pois nesse caso seriam excluídos pela própria fiscalização, sejam excluídos em bloco. Neste sentido, cito os Acórdãos nº 2102-00.430 (2ª Turma Ordinária/1ª Câmara/2ª Seção/CARF), sessão de 03/12/2009, relator o Conselheiro Giovanni Christian Nunes Campos, por unanimidade; 2202-00.415 (2ª Turma Ordinária/2ª Câmara/2ª Seção/CARF), sessão de 04/02/2010, relator o Conselheiro Nelson Mallmann, por maioria.

A questão é que não parece plausível defender que somente os rendimentos informados na declaração de ajuste anual não tenham transitado pelas contas bancárias, o que implicaria dizer que somente os rendimentos omitidos transitam pelas contas bancárias. Ora, é razoável compreender que, na espécie, além dos rendimentos omitidos, os ingressos de recursos declarados oportunamente pelo Contribuinte transitaram, igualmente, pelas contas bancárias do fiscalizado, devendo, portanto, o valor reclamado ser excluídos da base de cálculo da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada,

eis que tais valores não foram objeto de alteração pela autoridade fiscal, ou seja, restaram confirmados.

Ressalte-se, ainda, que a apuração de infrações em auditoria fiscal é condição suficiente para ensejar a exigência dos tributos mediante lavratura do auto de infração e, por conseguinte, aplicar a multa de ofício de 75% nos termos do artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996. Assim, havendo lançamento de ofício, como neste caso, essa multa é devida.

Quanto à alegação de confisco da multa de ofício aplicada, trata-se de manifestação que busca alcançar a validade da norma que prevê a incidência da penalidade, sua constitucionalidade. Mas, conforme jurisprudência reiterada deste Conselho, consolidada, inclusive, em súmula, falece competência aos órgãos julgadores administrativos para apreciarem arguições de inconstitucionalidade de norma, a saber:

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

Diante do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso para afastar a multa qualificada em relação à glosa da dedução a título de livro caixa, reduzindo-a ao percentual de 75%, e excluir da base de cálculo lançada o valor de R\$ 106.963,34, referente à omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancário de origem não comprovada.

*Assinado digitalmente*

Tânia Mara Paschoalin