



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

Processo n° 10865.001022/2006-74
Recurso n° Embargos
Acórdão n° 2201-003.269 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de julho de 2016
Matéria IRPF
Recorrente JOSÉ FERNANDO CASTRO SOARES
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2000, 2001, 2002, 2003

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. NULIDADE DO ACÓRDÃO EMBARGADO. AUSÊNCIA TOTAL DE MOTIVAÇÃO.

A ausência total de motivação da decisão recorrida implica em vício de ilegalidade e consequente nulidade.

DECADÊNCIA.

No caso da inexistência de dolo, fraude ou simulação, o direito de a Fazenda Pública da União constituir crédito tributário referente ao IRPF extingue-se em cinco anos, contados da data da ocorrência do fato gerador, conforme o disposto no art. 150, §4º., do CTN.

LIVRO-CAIXA. DESPESAS DE CUSTEIO.

As despesas que se autoriza excluir das receitas para apuração do rendimento tributável, além de necessárias à percepção da receita, devem estar devidamente escrituradas em Livro Caixa e comprovadas por meio de documentação hábil e idônea.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

Restando comprovado nos autos o acréscimo patrimonial a descoberto cuja origem não seja comprovada por rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributáveis exclusivamente na fonte, ou sujeitos à tributação exclusiva, é autorizado o lançamento do Imposto de Renda correspondente.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Invocando uma presunção legal de omissão de rendimentos, a autoridade lançadora exime-se de provar no caso concreto a sua ocorrência, transferindo o ônus da prova ao contribuinte. Somente a apresentação de provas hábeis e idôneas pode refutar a presunção legal regularmente estabelecida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, reconhecer a nulidade da decisão embargada. Vencidos os Conselheiros Carlos Alberto Mees Stringari e Márcio de Lacerda Martins, que haviam proclamado seus votos na sessão de junho de 2016, e José Alfredo Duarte Filho (Suplente convocado) que divergiram da nulidade apontada. Por unanimidade de votos, acolher, com efeitos infringentes, os embargos de declaração, para substituindo o Acórdão 2101-001.009, de 16/03/2011, proferir nova decisão que passa a ter a seguinte redação: em acolher a preliminar de decadência em relação ao ano-calendário de 2000 e no mérito, dar provimento parcial ao recurso para excluir do demonstrativo de variação patrimonial os valores constantes da tabela Demonstrativo Mensal de Renda Consumida (às fls. 67 e 68) e desqualificar a multa de ofício.

Assinado digitalmente.

CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA - Presidente.

Assinado digitalmente.

ANA CECÍLIA LUSTOSA DA CRUZ - Relatora.

EDITADO EM: 11/08/2016

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: CARLOS HENRIQUE DE OLIVEIRA (Presidente), CARLOS ALBERTO DO AMARAL AZEREDO, JOSE ALFREDO DUARTE FILHO (**Suplente convocado**), MARIA ANSELMA COSCRATO DOS SANTOS (**Suplente convocada**), DENNY MEDEIROS DA SILVEIRA (**Suplente convocado**), DANIEL MELO MENDES BEZERRA, CARLOS CESAR QUADROS PIERRE e ANA CECÍLIA LUSTOSA DA CRUZ.

Relatório

Tratam-se de embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional em face de decisão prolatada pela 1ª Turma da 1ª Câmara da 2ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), que não trouxe os fundamentos adotados pelo voto condutor e encampados pela maioria do colegiado, fls. 1842 a 1848.

Em despacho do dia 17 de setembro de 2015, os embargos de declaração foram admitidos, “*a fim de que seja sanada a omissão do acórdão, através da prolação de novo Acórdão, onde se explicita os fundamentos da decisão quanto a seu provimento integral, parcial ou sua negativa de provimento, admitindo-se, se for o caso, efeitos infringentes aos embargos sob análise*”.

Nesta oportunidade, utilizo-me do relatório produzido em assentada anterior, eis que aborda de maneira elucidativa os fatos objeto dos presentes autos.

“A presente autuação encontra-se muito bem descrita na forma de excerto do Relatório produzido pela autoridade julgadora de 1ª instância, de e-fls. 1662/1663, o qual se adota aqui como relatório da autuação, verbis:

Em ação levada a efeito no contribuinte acima qualificado, apurou-se o crédito tributário na importância correspondente a R\$ 1.254.289,83 (um milhão, duzentos e cinquenta e quatro mil, duzentos e oitenta e nove reais e oitenta e três centavos), sendo R\$ 422.569,22 a título de Imposto de Renda Pessoa Física, R\$ 577.341,53 referentes à Multa de Ofício proporcional e R\$ 254.379,08 referentes aos juros de mora, consubstanciado no Auto de Infração de fls. 05 a 21, com fundamento legal especificado em fls. 08, 10, 11 e 12.

2. A infração apurada, que resultou na constituição do crédito tributário referido, encontra-se relatada nos Termos de fls. 22 a 29, planilha em fls. 30 a 46, e nos dá conta dos seguintes aspectos:

2.1. No Termo de Constatação Fiscal (01/12/2005), fl. 22, consta a conclusão da diligência efetuada junto ao LABORATÓRIO , MEDICINA DIAGNÓSTICO CASTRO SOARES LTDA., em Araras-SP, no sentido de que todo o labor profissional do contribuinte está vinculado à pessoa jurídica, naquele estabelecimento, não sendo outra, também, a situação que deflui da leitura do seu contrato social e dos registros na Prefeitura Municipal. Resultando improcedentes, por decorrência, as despesas de livro caixa lançadas como deduções dos rendimentos declarados na pessoa física, oriundas de trabalho sem vínculo empregatício, que deveriam ter sido contabilizadas na pessoa jurídica. De resto, os documentos das pessoas física e jurídica, até agora examinados, revelam que o contribuinte optou por distribuir entre elas, a seu critério e sem apoio em fundamento legal ou material, a movimentação financeira da sociedade laborai em que, formalmente, 99% são seus e 1% de seu filho, Pedro Castro Soares, CPF 269.529.15826;

2.2. No Termo de Constatação Fiscal (28/03/2006), relativamente à análise da contabilidade da empresa MEDICINA DIAGNÓSTICA CASTRO SOARES LTDA, fls. 23 e 24, consta que, a empresa é optante pelo regime de tributação com base no lucro presumido, tendo apresentado a sua escrituração contábil em livro "Diários" de nos. 10 a 13, relativos aos períodos de 2000 a 2003. Todavia, nenhum dos mencionados contém autenticação oficial de cartório. O Cartório do Registro de Títulos e Documentos da comarca de Araras-SP, localizou a autenticação do Diário nº 10, feita sob número de ordem 1560, em 28/11/2000. Assim, concluiu que o exemplar submetido ao exame do fisco caracteriza-se espúrio, ilegítimo e inidôneo, pois do que está autenticado não se trata;

2.3. quanto aos registros contábeis, cuja análise foi necessária dada a distribuição de lucros e seus efetivos pagamentos ao sócio, JOSÉ FERNANDO CASTRO SOARES, padecem, igualmente, de ilegitimidade, haja vista que:

2.3.1. não possuem vínculo com documentos que os corroborem, sendo prova disso a não comprovação dos efetivos pagamentos dos lucros distribuídos, também proveu a retificação da DIPJ,

extemporaneamente, para suprir a falta de recursos financeiros na declaração da pessoa física do proprietário;

2.3.2. diz a fiscalização que, trata se de contabilidade dirigida e manipulada, sem compromisso com a verdade dos fatos. Vejam-se os saldos de Caixa, nos balanços patrimonial. Intimada a apresentar o razão analítico da correspondente conta, não atendeu;

2.3.3 faz tabula rasa dos princípios geralmente aceitos na contabilidade, entre eles o principal, o da entidade, com a prática da confusão entre a pessoa física do proprietário e a jurídica da empresa, no trato dos recursos financeiros;

2.4. Quanto ao termo de Verificação e Irregularidade (28/03/2006), fl. 25 a 29, consta que:

2.4.1. foram glosadas todas as despesas declaradas como deduções de livro caixa da atividade médica, tendo em vista que tais valores deveriam ter sido apropriados na contabilidade da pessoa jurídica MEDICINA DIAGNÓSTICO CASTRO SOARES LTDA.;

2.4.2. foram desconsiderados os valores declarados a título de lucros distribuídos, recebidos da pessoa jurídica acima, em Rendimentos Isentos e Não Tributáveis, tendo em vista a desclassificação de sua escrituração contábil;

2.4.3. são rendas consumidas pelo contribuinte, em aquisições e manutenção de bens, gastos gerais de manutenção própria e familiar, todos os valores a lançamentos de débitos em contas de instituições financeiras, que não configuram simples transferências para outras do mesmo titular, empréstimos ou aplicações financeiras, conforme demonstrativo de fls. 67/68;

2.4.4. os fatos que deram causa aos termos de constatações de fls. 22/24, constituem, em tese, crimes contra a ordem tributária previstos no artigo 1º, inciso II, da Lei nº 8.137/1990;

2.4.5. nas fls. 25 e 26 encontram-se descritas as ocorrências tributadas em cada ano-calendário: 2000, 2001, 2002 e 2003.

(...)

Cientificado do auto, o recorrente apresentou impugnação de e-fls. 1063 a 1089, tendo a autoridade julgadora, na forma de voto de e-fls. 1660 a 1699, julgado parcialmente procedente o lançamento. Mais especificamente, verificou-se, no referido voto, a necessidade das seguintes retificações:

a) Inclusão das sobras originadas de cooperativa do qual o autuado faz parte, conforme valores constantes de e-fls. 1367/1368, 1363/1365, 1359/1361 e 1355/1357, como origens nos demonstrativos de apuração de variação patrimonial a descoberto, referentes, respectivamente, aos respectivos meses dos anos-calendário de 2000, 2001, 2002 e 2003;

b) Inclusão como origem, no demonstrativo de apuração de variação patrimonial a descoberto referente ao mês de julho de

2002, do valor de R\$ 200.906,83, oriundo de resgate de aplicações financeiras;

c) Alteração da alocação como dispêndio do valor de R\$ 19.750,00, referente à aquisição de veículo, do mês de janeiro de 2000 para o mês de maio de 2000.

Os novos demonstrativos de apuração de APD, já contemplando as retificações, podem ser encontrados às e-fls. 1690 a 1692.

Cientificado da decisão em 16/08/07 (e-fl. 1.703), insurge-se o autuado contra a decisão de 1ª instância através do Recurso Voluntário de e-fls. 1.707 a 1.744, onde:

a) Preliminarmente, pugna pela decadência do lançamento referente ao ano-calendário de 2000, cientificado em 25/04/06, insurgindo-se contra o posicionamento da autoridade da 1ª instância, no sentido de se estar, quanto às diferenças apuradas e constituídas através do presente auto, diante de lançamento de ofício, restando aplicável, assim, conforme recorrido, à contagem do prazo decadencial, o teor do art. 173, inciso I da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN).

Propugna que tanto para os valores declarados pelo contribuinte como para as diferenças objeto de constituição pela autoridade lançadora, a modalidade de lançamento é a de lançamento por homologação, devendo, assim, a contagem do prazo decadencial se dar na forma do art. 150, §4º. do CTN, para todo o lançamento em análise.

Entende como incabível a multa qualificada, aplicada, aqui, exclusivamente no âmbito da infração de glosa de despesas do livro caixa, restando descartada, em seu entendimento, qualquer caracterização de dolo, fraude ou simulação que pudesse remeter ao referido art. 173, I. Colaciona extensa jurisprudência oriunda deste CARF que daria embasamento à preliminar alegada;

b) Quanto à glosa de despesas do livro-caixa, retoma a argumentação já apresentada em sede impugnatória, de necessidade de deslocamento dos rendimentos percebidos pelo contribuinte para a pessoa jurídica, justificando, novamente, que a dupla escrituração (parte na pessoa física e parte na pessoa jurídica) decorre do regime estabelecido pela principal contratante do autuado, a Unimed.

Insurge-se contra a afirmativa de item 30 da decisão guerreada, de que o autuado “desenvolve suas atividades profissionais em empresas (pessoas jurídicas) determinadas que oferecem todas as instalações físicas, materiais e de pessoal ao profissional contratado”. Levanta que tal inferência carece de prova nos autos, juntando declaração da Unimed no sentido de que o serviço seria executado às expensas do contratado.

Ainda a propósito, ressalta o vínculo existente entre os rendimentos que suportariam, na alegação do autuado, a

realização de tais despesas (lucros distribuídos pela pessoa jurídica sob seu controle) e as despesas realizadas, que, assim, teriam consumido os recursos decorrentes da distribuição de tais lucros, sem repercussão negativa quanto à base de cálculo (apuração) do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física.

Sobre a matéria, alega também que com base na Declaração prestada pela contratante Unimed e anexada ao pleito recursal, de que os serviços eram prestados (ora pela pessoa jurídica ora pela pessoa física do autuado) “no estabelecimento do contratado”, fica demonstrado que as despesas existem, sendo que as mesmas deveriam ter sido objeto de rateio entre as pessoas física e jurídica, sendo que “o crivo fiscal”, no entendimento do recorrente, deveria ter se centrado na desnecessidade das referidas despesas glosadas do livro-caixa da PF, uma vez adotado determinado critério de rateio, e não em sua apropriação fraudulenta, caracterizado, assim, no entender do recorrente, erro de direito.

Finalmente, insurge-se contra a caracterização de fraude, por entender que os elementos probatórios levariam à caracterização, no máximo, de declaração inexata, não podendo se presumir a fraude, que deveria ser cabalmente comprovada;

c) Quanto à infração de depósitos bancários, alega a nulidade do lançamento por ter se utilizado da tributação da omissão em bases anuais (ao final de cada ano-calendário), quando o correto, em seu entendimento, seria a de tributação mensal com base na tabela progressiva, a partir do disposto no art. 42, §4º. da Lei nº. 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Retoma, uma vez mais, a argumentação já trazida em sede de impugnação, de que a autoridade lançadora, ao rejeitar a comprovação de origem de alguns depósitos, teria desprezado elementos probatórios coletadas junto a terceiros, através de intimações. Entende que a coincidência de datas e valores e horas requerida no âmbito da decisão recorrida trata-se de rigor formal que não existe na atividade rural, onde, assim tal rigor formal deve ser mitigado. Colaciona Acórdão deste CARF que sustentaria tal tese, bem como produz lista de depósitos os quais, a seu ver, teriam restado comprovados, anexando “Demonstrativo de Movimentação de Gado” como documentação comprobatória adicional;

d) No que diz respeito ao Acréscimo Patrimonial a descoberto:

Insiste, uma vez mais, na necessidade de consideração dos lucros distribuídos pela pessoa jurídica Laboratório Medicina Diagnóstico Castro Soares Ltda. como origens de recursos, entendendo que a prova, quanto à tal distribuição, foi feita através de depósitos bancários. Entende que o fato de tais depósitos terem sido entendidos como receitas da pessoa jurídica leva à conclusão de que os depósitos da pessoa jurídica mencionada em favor do autuado se tratariam de lucros distribuídos, ressaltando a necessidade de que sejam refeitos os demonstrativos mensais de apuração de APD.

Reitera pedido no sentido de que, mesmo afastada a tributação por presunção de omissão de rendimentos dos depósitos

bancários não comprovados, estes sejam mantidos como origens de recursos na infração de APD.

Entende que a realocação do dispêndio relativa à aquisição do veículo Renault de janeiro/2000 para maio/2000 representa novo lançamento e, assim, caso não seja declarada a decadência para o referido ano-calendário, deveria se excluir tal aplicação do respectivo demonstrativo de APD para o mês de maio de 2000.

Por fim, entende que uma vez glosadas despesas do livro-caixa (item 02 do auto de infração), não caberia sua utilização como dispêndios nos fluxos mensais de APD, sob pena de duplicidade de tributação.

Encerra o item apresentando demonstrativos de fluxos mensais contemplando o conjunto de alegações acima mencionadas neste item “d”, assim julgados corretos pelo recorrente.

Pugna, destarte, pela improcedência das exigências fiscais mantidas na decisão da autoridade julgadora de 1ª Instância”.

Nesse contexto, os embargos apresentados pela Fazenda Nacional tiveram como objetivo sanar a omissão apontada e fazer constar do acórdão as razões de convencimento da turma julgadora ou, se não for possível tal procedimento, efetuar novo julgamento em consonância com os princípios resguardados no ordenamento jurídico pátrio.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Cecília Lustosa da Cruz

Conheço do recurso, pois presentes os requisitos de admissibilidade.

1. Da existência de nulidade do Acórdão n.º 2101-001.009 – 1ª Câmara / 1ª Turma Ordinária

Conforme relatado, a decisão embargada não trouxe os fundamentos adotados pelo voto condutor e encampados pela maioria do colegiado, de modo que apenas consignou o *resultado* constante da ata de julgamento, como se observa às fls. 1.842/1.848.

Nota-se, portanto, a ausência de motivação da decisão recorrida, estando, assim, eivada do vício de ilegalidade e consequente nulidade.

A Lei n.º 9.784/99, reguladora do processo administrativo na esfera federal, destina o Capítulo XII para tratar especificamente da motivação, conforme abaixo transcrito:

Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

1 - neguem, limitem ou afetem direitos ou interesses;

II - imponham ou agravem deveres, encargos ou sanções;

III - decidam processos administrativos de concurso ou seleção pública;

IV - dispensem ou declarem a inexigibilidade de processo licitatório;

V - decidam recursos administrativos;

VI - decorram de reexame de ofício;

VII - deixem de aplicar jurisprudência firmada sobre a questão ou discrepem de pareceres, laudos, propostas e relatórios oficiais;

VIII - importem anulação, revogação, suspensão ou convalidação de ato administrativo.

§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.

§ 2º Na solução de vários assuntos da mesma natureza, pode ser utilizado meio mecânico que reproduza os fundamentos das decisões, desde que não prejudique direito ou garantia dos interessados.

§ 3º A motivação das decisões de órgãos colegiados e comissões ou de decisões orais constará da respectiva ata ou de termo escrito.

Dessa forma, o acórdão em análise, diante do vício apontado, incorre em violação ao disposto no diploma legal mencionado.

Ensina Diogenes Gasparine que *a motivação é necessária para todo e qualquer ato administrativo, pois a falta de motivação ou indicação de motivos falsos ou incoerentes torna o ato nulo devido a Lei n.º 9.784/99, em seu art. 50, prevê a necessidade de motivação dos atos administrativos sem fazer distinção entre atos vinculados e os discricionários, embora mencione nos vários incisos desse dispositivo quando a motivação é exigida.* (Gasparini, Diogenes. Direito Administrativo – 10. ed. rev. e atual. – São Paulo: Saraiva, 2005. p. 23).

Nesse contexto, sendo evidente a nulidade do acórdão, **ACOLHO** os embargos de declaração opostos pela Fazenda Nacional e atribuo-os efeitos infringentes.

2. Das preliminares

Com relação as preliminares arguídas em conjunto com o mérito, saliento que, por se confundirem com as alegações atinentes aos mérito, decorrerão da análise dos tópicos seguintes, de forma que resta afastado o tratamento da matéria como preliminar.

3. Da decadência

No que se refere à decadência, alega o contribuinte que, com relação às três matérias autuadas (glosa das despesas lançadas no livro caixa, acréscimo patrimonial a descoberto e a omissão de rendimentos por depósitos bancários), está configurada a decadência

em relação ao ano-calendário de 2000, uma vez que o lançamento de ofício foi expedido em 25/04/2006, quando ultrapassado o prazo de cinco anos.

O acórdão de primeira instância asseverou que a decadência do lançamento de ofício deve ser determinada exclusivamente à luz do que dispõe o inciso I do artigo 173 do CTN, não havendo que se falar em decadência no presente caso.

Decidiu o STJ, em sede de recurso repetitivo (Recurso Especial nº 973.733/SC), que nos casos de tributos sujeitos ao lançamento por homologação:

a) existindo pagamento do tributo por parte do contribuinte até a data do vencimento, o prazo para que o Fisco efetue lançamento de ofício, por entender insuficiente o recolhimento efetuado, é de cinco anos contados da data do fato gerador (CTN, artigo 150, § 4).

b) inexistindo pagamento até a data do vencimento, aplica-se a regra geral (CTN, artigo 173, I), ou seja, o prazo é de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Na espécie, o crédito constituído refere-se ao imposto de renda, tributo sujeito a lançamento por homologação, e houve recolhimentos durante o anos-calendário de 2000, fl. 82; 2001, fl. 88; 2002, fl. 94; e 2003, fl. 98. Aplicável, portanto, conforme a orientação acima indicada, a regra do § 4º do art. 150 do CTN, cujo termo *a quo* é a data da ocorrência do fato gerador (31/12/2000).

Logo, tendo em vista a data de ciência do contribuinte em 25/04/2006, ocorreu a decadência do direito de o Fisco constituir o crédito tributário relativamente ao ano-calendário de 2000, porquanto ultrapassado o termo final para o lançamento.

4. Das despesas de custeio

Alega o recorrente a glosa indevida das despesas apropriadas no Livro caixa, diante da acusação sem prova de que a pessoa física presta os serviços no estabelecimento da contratante, o que tornaria indedutíveis as despesas lançadas no livro.

Acerca da matéria, em razão da análise detalhada da situação, adoto as conclusões exaradas no acórdão de primeira instância, nos termos seguintes:

45. Os rendimentos tributáveis do contribuinte, devidamente declarados, foram recebidos diretamente das fontes pagadoras, pessoas jurídicas, como resultado de trabalho profissional, pessoal, desenvolvido em estabelecimentos próprios das pessoas jurídicas, e que a principal fonte do contribuinte é a UNIMED

46. Os estabelecimentos das pessoas jurídicas, conforme exemplos que se pode extrair do presente processo, são Hospital UNIMED Araras, Hospital UNIMED 24 Horas, Leme e laboratório Medicina Diagnóstico Castro Soares Ltda.

47. Verificou-se que, o profissional em questão, quando não está em serviço nas unidades médicas ou na administrativa da UNIMED, desenvolve suas atividades profissionais nas

instalações do laboratório Medicina Diagnóstico Castro Soares Ltda., localizado na rua Brasília, nº 123, Centro, cidade de Araras.

48. A pessoa jurídica LABORATÓRIO CASTRO SOARES S/C LTDA, atualmente denominada MEDICINA DIAGNOSTICA CASTRO SOARES LTDA, CNPJ 60.715.943/0001-22, da qual o contribuinte é sócio, tem endereço determinado e oferece todas as instalações físicas, materiais e de pessoal ao profissional José Fernando Castro Soares, sendo que este não tem consultório próprio particular, logo, não tem "despesas de custeio" e não tem "remuneração a pagar a terceiros", pois, não tem empregados; destaque-se, ainda, que o contribuinte não comprovou, com documentação hábil e idônea, a realização efetiva das deduções pleiteadas pela pessoa física (nem mesmo as da pessoa jurídica).

49. Tem-se, ainda, que a pessoa jurídica Medicina Diagnóstico Castro Soares Ltda., CNPJ 60.715.943/0001-22, mantém contrato com a UNIMED de Araras para prestação de serviços de exames, bem como a pessoa física José Fernando Castro Soares presta serviços médicos aos usuários da UNIMED de Araras, recebendo rendimentos por tais prestações de serviços. Compete, então, destacar, que as receitas próprias da pessoa jurídica não se confundem com os rendimentos da pessoa física, nesse mesmo sentido, as despesas próprias da referida pessoa jurídica jamais poderão servir como dedução na tributação da pessoa física.

Cabe esclarecer que as despesas que se autorizam a exclusão das receitas para apuração do rendimento tributável, além de necessárias à percepção da receita, devem estar devidamente comprovadas por meio de documentação hábil e idônea.

Assim, apesar das alegações do recorrente, não houve efetiva comprovação das despesas realizadas pela pessoa física.

5. Do acréscimo patrimonial a descoberto

Com relação ao acréscimo patrimonial a descoberto, exceto sobre as alegações referentes ao período atingido pela decadência, foi aduzido pelo recorrente que no item 3 dos DISPÊNDIOS E APLICAÇÕES foram computados todos os pagamentos efetuados pelo contribuinte, consoante o demonstrativo de fls. 67/68. Nesse demonstrativo consta: "demonstrativo mensal da renda consumida, com base nos lançamentos de débitos em suas contas bancárias de fls. 159/477", de modo que todos os pagamentos apurados a partir dos débitos lançados nas contas bancárias foram considerados como "aplicações de recursos".

Entre os mencionados pagamentos estão incluídos os valores das despesas lançadas no livro caixa e glosadas pelos discutidos lançamentos. Dessa forma, há duplicidade na tributação desses valores: uma vez, pela glosa das despesas; e outra vez, pelo cômputo dos valores correspondentes a essas despesas entre os pagamentos efetuados na apuração do acréscimo patrimonial a descoberto.

Pleiteia, desse modo, o recorrente a exclusão da apuração do acréscimo dos valores das despesas glosadas (item 002 do auto de infração).

Compulsando-se os autos, de fato, verifica-se o equívoco da autuação quanto à glosa das despesas e o cômputo dos valores correspondentes a essas despesas entre os pagamentos efetuados na apuração do acréscimo patrimonial.

Assim, devem ser excluídos do demonstrativo de variação patrimonial os valores constantes da tabela Demonstrativo Mensal de Renda Consumida (às fls. 67 e 68), com base nos lançamentos de débitos nas contas bancárias do recorrente.

No tocante aos principais aspectos relativos a não comprovação do recebimento de Lucros e Dividendos, adoto as conclusões da decisão de piso, nos termos seguintes:

77. Tem-se que, o contribuinte adota prática de utilizar as mesmas contas bancárias para movimentação financeira da pessoa física e da pessoa jurídica, da qual é sócio, entretanto, este procedimento irregular, reiterado, não o prejudicou quando da comprovação da origem dos depósitos bancários, pois, as receitas próprias da pessoa jurídica foram expurgadas dos créditos totais, contudo, este expurgo não se confunde com o reconhecimento, por parte da fiscalização, da efetiva Distribuição de Lucros e Dividendos, pois, esta não ficou comprovada nos autos uma vez que a contabilidade da empresa encontrava-se irregular e o contribuinte não conseguiu comprovar, através de outros meios, durante todo o procedimento fiscal, tampouco com a impugnação, o efetivo recebimento dessa distribuição de lucros e dividendos.

78. Assim, verificou-se que, quando do procedimento de fiscalização, o contribuinte apresentou as relações de fls. 123 a 158 nas quais constam vários valores discriminados, a fim de comprovar a origem dos depósitos/créditos em suas contas bancárias.

Juntamente com as relações foram apresentadas notas fiscais de serviços e extratos bancários.

Da análise de tais documentos a fiscalização reconheceu como comprovada a origem daqueles valores relacionados em fls. 123 a 158, pois, muitos dos depósitos em contas da pessoa física tratavam de pagamentos feitos à pessoa jurídica "LABORATÓRIO CASTRO SOARES S/C LTDA", por serviços prestados pela pessoa jurídica.

Nesse contexto, não podendo o Recorrente comprovar todas as suas alegações, deve prevalecer o lançamento tributário em face do acréscimo patrimonial sem a comprovação da origem.

6. Dos depósitos bancários

A respeito da comprovação dos depósitos bancários, o recorrente não apresentou justificativas aptas a infirmar as conclusões dispostas pela Delegacia da Receita, fls. 1682 a 1686, que, em síntese, assim consignou sobre a questão:

67. Em fls. 990 a 994, o impugnante relaciona vários depósitos, justificando a origem de cada um. A seguir, serão analisados um a um dos valores levantados; na análise, reproduzir-se-á a exposição do impugnante para, em seguida, concluir a respeito. (...).

68. Conclui-se, então, que todos os depósitos elencados pelo impugnante, 1: cuja análise foi cuidadosamente efetuada, conforme exposição acima, não têm correspondência com os depósitos bancários que integram a base de cálculo do Auto de Infração.

Desse modo, devido a ausência de comprovação, nego provimento ao recurso em relação à omissão de receitas com base nos depósitos bancários.

7. Da desqualificação da multa aplicada

No que se refere à aplicação da multa qualificada, sustenta o recorrente que, ainda que se conclua que as despesas apropriadas no Livro Caixa são parcialmente desnecessárias, por ausência de justo rateio da folha de salário dos funcionários vinculada à atividade desenvolvida, na exata proporção da utilização desses funcionários pela pessoa jurídica e pela pessoa física, no máximo, estaria configurada a apresentação de declaração inexata, que não é suficiente para lastrear a cominação da multa qualificada.

Observa-se que a inserção de deduções de livro caixa, indevidamente, na DIRPF dos anos-calendário de 2000, 2001, 2002 e 2003, foi considerada como inquestionável ação dolosa, de modo a reduzir o montante do imposto devido.

Cabe destacar que a constatação da fraude, sendo decorrente de ação ou omissão dolosa, exige que se prove, sem sombra de dúvidas, a presença de elemento subjetivo na conduta do contribuinte; de forma a demonstrar que este quis os resultados que o art. 72 da Lei 4.502/64 estabelece como caracterizadores da fraude.

Assim, entendo que a inserção de deduções de livro caixa indevidamente na DIRPF não caracteriza a conduta dolosa.

Portanto, deve ser afastada a multa qualificada de 150%; reduzindo-a para o patamar de 75%.

Assim, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para:

a) *desqualificar a multa de ofício e, por consequência, acolher a preliminar de decadência do direito da Fazenda Nacional constituir o crédito tributário em relação ao ano-calendário de 2000;*

b) *excluir do demonstrativo de variação patrimonial os valores constantes da tabela Demonstrativo Mensal de Renda Consumida (às fls. 67 e 68), com base nos lançamentos de débitos nas contas bancárias do recorrente;*

c) *rejeitar as demais preliminares suscitadas, e*

d) *negar provimento ao recurso em relação à omissão de receitas com base nos depósitos bancários.*

Processo nº 10865.001022/2006-74
Acórdão n.º **2201-003.269**

S2-C2T1
Fl. 1.867

Ana Cecília Lustosa da Cruz - Relatora

CÓPIA