



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13888.720399/2012-02
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-007.204 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 3 de dezembro de 2019
Recorrente ANGELO FRIAS NETO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Exercício: 2009

QUEBRA DE SIGILO

No julgamento definitivo do RE 601.314 pelo STF, julgado em sede de repercussão geral, foi fixado entendimento sobre a constitucionalidade da LC 105/2001, bem como sua aplicação retroativa.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITO BANCÁRIO DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

É perfeitamente cabível a tributação com base na presunção definida em lei, posto que o depósito bancário é considerado uma omissão de receita ou rendimento quando sua origem não for devidamente comprovada, conforme previsto no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

DESPESAS LANÇADAS NO LIVRO CAIXA

Para que as despesas possam ser consideradas de custeio, necessário se faz que: (i) estejam relacionadas à atividade exercida; (ii) sejam realizadas no ano calendário correspondente à declaração; (iii) seja necessária à percepção do rendimento e à manutenção da fonte produtora (iv) esteja escriturada em Livro Caixa e comprovada através de documentação hábil e idônea.

DESPESAS DE VALE TRANSPORTE E CESTA BÁSICA

Há expressa determinação legal para a dedução das despesas com transporte efetuadas por representante comercial autônomo, devendo ser restabelecida a dedução.

A despesa com cesta básica não é essencial e necessárias à percepção do rendimento e à manutenção da exploração da atividade pela pessoa física.

DESPESAS COM ASSESSORIA E INFORMÁTICA

As despesas com assessoria não foram comprovadas de forma específica, através de documentação hábil e idônea; as despesas com informática enquadram-se como despesas de custeio essenciais para a percepção dos rendimentos pela fonte produtora dos ganhos, devendo ser restabelecida a dedução.

DESPESAS COM TARIFAS BANCÁRIAS

Por não estar diretamente relacionada com a atividade profissional exercida, mantém-se a glosa.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS POR PESSOAS FÍSICAS. ERRO DA FISCALIZAÇÃO. NÃO OCORRÊNCIA

Não há que se falar em erro quando a fiscalização claramente indica referidos valores como comprovadas as origens.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. COMPROVAÇÃO DA ORIGEM.

Uma vez transposta a fase do lançamento fiscal, a presunção do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, somente é elidida com a comprovação clara e precisa, de forma individualizada, da origem dos valores depositados em conta do contribuinte, o que foi comprovado parcialmente pelo contribuinte.

OMISSÃO DE RENDIMENTO POR DISTRIBUIÇÃO INDEVIDA

Deve ser mantida a omissão de rendimentos por distribuição indevida em virtude de documentação contábil irregular.

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA. POSSIBILIDADE A PARTIR DO ADVENTO DA MP 351/07.

Após o advento da MP nº 351/07, é aplicável a multa isolada por falta de recolhimento de carnê-leão em concomitância com a multa de ofício sobre diferenças no IRPF devido, apurada em procedimento fiscal.

MULTA QUALIFICADA. EXCLUSÃO.

Não restaram tipificadas as condutas descritas nos artigos 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502/64, com o fito de justificar a qualificação da multa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para: a) restabelecer as deduções escrituradas no livro caixa relativas a despesa com informática no valor de R\$ 15.457,07 e a despesa com vale transporte no valor de R\$ 41.859,60; e b) excluir a qualificadora da multa, reduzindo-a para 75%. Vencida a conselheira Andréa Viana Arrais Egypto (relatora) que dava provimento parcial em maior extensão para restabelecer as despesas glosadas em razão de rateio de despesas entre pessoa física e pessoa jurídica. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Rayd Santana Ferreira.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Andréa Viana Arrais Egypto – Relatora

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira – Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleberson Alex Friess, Rayd Santana Ferreira, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Marialva de Castro Calabrich Schlucking, Andréa Viana Arrais Egypto, Wilderson Botto (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face da decisão da 19ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo - SP (DRJ/SP1) que, por unanimidade de votos, julgou IMPROCEDENTE a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido, conforme ementa do Acórdão nº 16-41.572 (fls. 15075/15096):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Exercício: 2009

PRELIMINAR. SIGILO BANCÁRIO.

É lícito ao Fisco examinar informações relativas ao contribuinte, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e de aplicações financeiras, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem indispensáveis, independentemente de autorização judicial. A obtenção de informações junto às instituições financeiras, por parte da administração tributária, a par de amparada legalmente, não implica quebra de sigilo bancário, mas simples transferência deste, porquanto em contrapartida está o sigilo fiscal a que se obrigam os agentes fiscais por dever de ofício.

LIVRO CAIXA. DEDUÇÕES.

Somente poderão ser deduzidas da base de cálculo do imposto os dispêndios realizados por contribuinte não assalariado comprovadamente pagos, indispensáveis à percepção da receita e a manutenção da fonte produtora, enumerados na legislação de regência.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

A presunção legal de omissão de rendimentos autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ÔNUS DA PROVA.

Por força de presunção legal, cabe ao contribuinte o ônus de provar as origens dos recursos utilizados para acobertar seus depósitos bancários.

DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. SÓCIO. PESSOA JURÍDICA TRIBUTADA COM BASE NO LUCRO PRESUMIDO.

A distribuição de lucros com isenção do imposto de renda pessoa física acima do limite correspondente à diferença entre o lucro presumido e os valores correspondentes aos tributos só é possível quando a empresa demonstrar, por meio de escrituração contábil feita com observância da lei comercial, que o lucro efetivo é maior que o determinado segundo as normas para apuração da base de cálculo para o qual houver optado.

ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. DEFICIÊNCIAS. LIVRO DIÁRIO.

A constatação de deficiências na escrituração contábil da pessoa jurídica, manifestada pela falta de lançamento de todas as despesas no Livro Diário e a falta de registro em

órgão competente do mesmo, torna-a imprestável para determinação do lucro líquido do exercício e, por consequência, inviabiliza a apuração do lucro real.

MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA.

Nada obsta que se aplique a multa de ofício e a multa isolada, por se referirem a diferentes infrações cometidas.

MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA.

Configurada a existência de dolo, impõe-se ao infrator a aplicação da multa qualificada prevista na legislação de regência.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O presente processo trata do Auto de Infração - Imposto de Renda Pessoa Física (fls. 14807/14819), lavrada em 21/06/2012, referente ao Exercício 2009, que apurou um Crédito Tributário no valor de R\$ 1.491.546,42, sendo R\$ 582.362,38 de Imposto, código 2904, R\$ 564.065,63 de Multa Proporcional, passível de redução, R\$ 181.114,70 de Juros de Mora, calculados até 06/2012, e R\$ 164.003,71 de Multa Exigida Isoladamente, passível de redução.

De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls.14809/14812) foram apuradas as seguintes infrações:

1. Omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, decorrentes do trabalho com vínculo empregatício, declarados indevidamente como rendimentos Isentos e Não Tributáveis;
2. Omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas, decorrentes de trabalho sem vínculo empregatício, referentes às comissões de vendas não tributados pelo contribuinte durante o ano de 2008, sujeitos ao recolhimento mensal obrigatório;
3. Omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários de origem não comprovada;
4. Dedução indevida da base de cálculo (carnê leão e ajuste anual) de despesas de livro caixa;
5. Falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê leão.

O Contribuinte tomou ciência do Auto de Infração, pessoalmente, em 22/06/2012 (fl. 14820) e, em 24/07/2012, apresentou tempestivamente sua Impugnação de fls. 14825/14912, instruída com os documentos nas fls. 14914 a 15070.

O Processo foi encaminhado à DRJ/SP1 para julgamento, onde, através do Acórdão nº 16-41.572, em 23/10/2012 a 19ª Turma julgou no sentido de considerar IMPROCEDENTE a impugnação apresentada, mantendo o crédito tributário exigido.

O Contribuinte tomou ciência do Acórdão da DRJ/SP1, por decurso de prazo a contar da disponibilização no Portal e-CAC, em 10/11/2012 (fl. 15100) e, inconformado com a decisão prolatada, em 28/11/2012, tempestivamente, apresentou seu RECURSO VOLUNTÁRIO de fls. 15102/15166, instruído com os documentos nas fls. 15167 a 15199, onde faz uma síntese dos fatos para em seguida alegar:

1. Preliminarmente, a nulidade do lançamento, em virtude de vício insanável, diante da utilização de informações bancárias adquiridas sem autorização judicial;

2. Serem indevidas as glosas feitas pela fiscalização e mantidas pelo Acórdão combatido em razão de equívocos na análise documental e interpretação adotada ao caso (Item III – A, B, C, D, E e F do Termo de Verificação Fiscal);
3. Que grande parte dos depósitos bancários localizados foram identificados e se referiam a comissões de venda de imóveis vinculada a sua atividade;
4. Que os depósitos bancários, por si só, não constituem fato gerador do Imposto de Renda, uma vez que não caracterizam disponibilidade econômica de renda e proventos;
5. Ser indevida a glosa proporcional de despesas suportadas pelo contribuinte sob a alegação de que tais valores referem-se a despesas utilizadas pela empresa Frias Neto Consultoria e Empreendimentos Imobiliários Ltda. Afirma que para a glosa proporcional utilizada pela fiscalização inexistia previsão legal;
6. Que a distribuição de lucros da Empresa Frias Neto foi feita obedecendo ao limite de isenção do Imposto de Renda previsto na legislação vigente;
7. A impossibilidade de cumulação da multa de ofício e multa isolada de 50% sobre a falta de recolhimento do carnê leão por se tratar de dupla incidência sobre a mesma base de cálculo;
8. Inexistência de conduta dolosa que justifique a aplicação da multa qualificada de 150%;

Finaliza seu Recurso Voluntário requerendo:

- a) O Cancelamento do Auto de Infração no tocante à omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício e omissão de rendimento caracterizado por depósitos bancários de origem não comprovada, e todas as suas implicações e consectários, em razão da violação do sigilo bancário;
- b) O afastamento das glosas de deduções procedidas;
- c) Que sejam afastados os lançamentos e consectários decorrentes dos extratos obtidos por meio ilícito pela Receita Federal;
- d) O afastamento integral da glosa de 53,80% das deduções computadas nos termos do art. 6º da Lei 8.134/1990;
- e) Que seja considerado como valor limite de distribuição de lucro com isenção de IR, os importes decorrentes da escrituração em Livros Diário e Razão da empresa Frias Neto;
- f) O afastamento da multa isolada de 50% (Carnê Leão);
- g) A redução da multa qualificada aplicada para o patamar ordinário da multa de ofício (75%);
- h) Autorização para realizar sustentação oral na seção de julgamento.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Andréa Viana Arrais Egypto, Relatora.

Juízo de admissibilidade

O Recurso Voluntário foi apresentado dentro do prazo legal e atende aos requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Despesas lançadas no livro caixa – Enquadramento no conceito de despesa

A dedução de despesas escrituradas em Livro Caixa encontra respaldo na Lei nº 8.134/90, cujo artigo 6º estabelece que o contribuinte que receber rendimentos do trabalho não assalariado, inclusive os titulares dos serviços notariais e de registro, e os leiloeiros, poderão deduzir, da receita decorrente do exercício da respectiva atividade as despesas elencadas, conforme dispositivos legais:

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: (Vide Lei nº 8.383, de 1991)

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.

§ 1º O disposto neste artigo não se aplica:

a) a quotas de depreciação de instalações, máquinas e equipamentos, bem como a despesas de arrendamento; (Redação dada pela Lei nº 9.250, de 1995)

b) a despesas de locomoção e transporte, salvo no caso de representante comercial autônomo. (Redação dada pela Lei nº 9.250, de 1995)

c) em relação aos rendimentos a que se referem os arts. 9º e 10 da Lei nº 7.713, de 1988.

§ 2º O contribuinte deverá comprovar a veracidade das receitas e das despesas, mediante documentação idônea, escrituradas em livro-caixa, que serão mantidos em seu poder, a disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a prescrição ou decadência.

§ 3º As deduções de que trata este artigo não poderão exceder à receita mensal da respectiva atividade, permitido o cômputo do excesso de deduções nos meses seguintes, até dezembro, mas o excedente de deduções, porventura existente no final do ano-base, não será transposto para o ano seguinte.

A Lei nº 9.250/95 estabelece a base de incidência do imposto como a diferença entre as somas dos rendimentos percebidos durante o ano calendário e as deduções relativas às despesas escrituradas no Livro Caixa, nos seguintes termos:

Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:

I - de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não-tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva;

II - das deduções relativas:

(...)

g) às despesas escrituradas no Livro Caixa, previstas nos incisos I a III do art. 6º da Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, no caso de trabalho não-assalariado, inclusive dos leiloeiros e dos titulares de serviços notariais e de registro.

Verifica-se que as despesas dedutíveis são a remuneração a terceiro, desde que tenha vínculo empregatício, tais como salários e encargos trabalhistas e previdenciários; os emolumentos pagos a terceiros; as despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

Dessa forma, para que as despesas possam ser consideradas de custeio, necessário se faz que: (i) estejam relacionadas à atividade exercida; (ii) sejam realizadas no ano calendário correspondente à declaração; (iii) seja necessária à percepção do rendimento e à manutenção da fonte produtora (iv) esteja escriturada em Livro Caixa e comprovada através de documentação hábil e idônea.

A delimitação dos critérios para as despesas dedutíveis afasta critérios subjetivos para o cálculo do imposto devido, em face da objetividade da legislação de regência.

Despesas de vale transporte e cesta básica

A fiscalização considerou como dedutíveis as despesas referentes à folha de pagamento, aluguel, contas de energia, água e telefone, contrato de propaganda, publicidade e materiais de consumo.

Foram glosadas as despesas com cesta básica e vale transporte, por entender a fiscalização que referidas despesas não se enquadram no conceito de salário, por serem benefícios trabalhistas não obrigatórios, e que não são necessários à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora. A fiscalização não questionou a comprovação da referida despesa, portanto, não é matéria controversa (fls. 14.755 e seguintes).

No presente caso, o Recorrente se insurge contra a glosa das despesas com cesta básica e vale transporte. Em sua DAA consta a Natureza da Ocupação como 11 PROFISSIONAL LIBERAL OU AUTÔNOMO SEM VÍNCULO DE EMPREGO e como Ocupação Principal 354 AGENTE REPRESENT. COMERCIAL, CORRETOR, LEILOEIRO E AFINS.

Como se verifica do disposto na alínea "b" do § 1º do art. 6º da Lei nº 8.134/1990, as despesas de locomoção e transporte do contribuinte que percebe rendimentos do trabalho não assalariado, não são dedutíveis da receita do exercício da respectiva atividade, com exceção daquelas efetuadas por representante comercial autônomo.

Dessa forma, entendo que há expressa determinação legal para a dedução da referida despesa com transporte, devendo ser restabelecida a dedução.

No que tange à cesta básica, a meu ver, entendo que referida despesa não é essencial e necessárias à percepção do rendimento e à manutenção da exploração da atividade pela pessoa física, que se apresenta de forma usual ou normal, vinculado à fonte produtora de rendimentos. Portanto, deve ser mantida a glosa.

Despesas com assessoria e informática

A fiscalização glosou referida despesa por não considerar que os recibos apresentados configurariam prova suficiente por não especificar o tipo de serviço prestado e por entender que não é essencial às fontes produtoras trazendo argumentos à matéria de direito.

No que tange às despesas com assessoria prestada por VB Comunicações, constata-se que os recibos apresentados não especificam qual o tipo de serviço prestado, de modo que, em face do documento apresentado não se pode aferir a assessoria seria essencial e necessárias à percepção do rendimento e à manutenção da exploração da atividade do contribuinte, devendo ser mantida a glosa.

No que tange à informática, o Recorrente assevera que tem em média 30 (trinta) funcionários os quais se utilizam de internet para contato com clientes, fornecedores, parceiros, propagandas, necessitando de todo o aparato da internet para a manutenção da fonte produtora. O contribuinte junta vasta documentação relacionadas à sua atividade.

Verifica-se que em decorrência da atividade exercida pelo Recorrente, a internet é ferramenta necessária e inerente à atividade realizada.

Assim deve ser restabelecida a dedução com informática no valor de R\$ 15.457,07.

Despesas com tarifas bancárias

O Recorrente destaca em defesa recursal que possui milhares de clientes no ramo de locação imobiliária, conforme relação adunada aos autos com 95 (noventa e cinco) folhas, e que decorrente de operações bancárias relacionadas a locações de imóveis incide taxas de Doc e Ted.

Ocorre que, conforme bem asseverado na acusação fiscal, as despesas estão diretamente relacionadas com a movimentação de conta corrente e o custeio para manutenção não está relacionado à atividade fim do contribuinte, haja vista ser a conta corrente apenas um meio para facilitar as transações financeiras, configurando apenas despesa útil.

Dessa forma, por não estar diretamente relacionada com a atividade profissional exercida, mantém-se a glosa.

Despesas com telefone em nome de terceiros – Registro em nome de terceiros - outros valores glosados

O Recorrente alega equívoco da base utilizada pela fiscalização. Assevera que, apesar das despesas terem sido relacionadas indevidamente no Livro Caixa, elas não foram utilizadas para a dedução do Imposto de Renda devido, em face do limite de dedução na DAA, portanto o valor da dedução na declaração restou menor do que o informado no Livro Caixa. Dessa forma, quando da transmissão da DIRPF do Recorrente, este já havia excluído do montante dedutível as despesas glosadas pela fiscalização.

Ocorre que a própria fiscalização faz uma ressalva no lançamento em que esclarece que, tendo em vista que foi utilizado um valor menor na declaração de Renda (em obediência ao limite de receita), daquele apurado no Livro Caixa, para fins de cálculo do

imposto, foi usado como base as despesas efetivamente declarada na DIRPF para que não se efetuasse glosa que não foi utilizado.

Portanto, não há reparos no lançamento nesse ponto.

Omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas

Com relação à omissão de rendimentos recebidos de pessoa física, o Recorrente questiona apenas a forma com que a autoridade administrativa procedeu ao lançamento, afirmando que houve erro de motivação.

Segundo o Recorrente, a autoridade fiscal considerou como depósitos identificados somente aqueles em que o contribuinte apresentou os contratos, e que o lançamento seria indevido, pois não haveria que se falar em omissão de rendimentos de corretagem não declarados porque não foi identificada a origem.

Ocorre que a fiscalização deixou claro que restou comprovada a origem de todos os valores indicados nas planilhas de fls. 15.030/15.031 como atividade de corretagem, e que com relação a alguns valores o contribuinte trouxe o contrato. No entanto, como não foram declarados pelo contribuinte, efetuou o lançamento com base em omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas.

Não há que se falar em erro quando a fiscalização claramente indica referidos valores como comprovadas as origens.

Assim, deve ser mantido o lançamento.

Depósitos bancários - Quebra de sigilo fiscal

O Recorrente pleiteia a nulidade do lançamento relativa aos itens 0002 (omissão de rendimento do trabalho sem vínculo empregatício) e 0003 (omissão de rendimento caracterizado por depósitos bancários de origem não comprovada), por ilicitude das provas obtidas pela autoridade administrativa com violação do sigilo bancário.

Quanto a alegação de quebra do sigilo bancário, cabe destacar que o Plenário do Supremo Tribunal Federal firmou entendimento, por meio do julgamento de cinco processos (ADIs 2397, 2386, 2389, 2390, 2397 e 2406) no sentido de que os dispositivos da Lei Complementar nº 105/2001 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 não havendo ofensa à Constituição Federal.

No julgamento definitivo do RE 601.314 pelo STF, julgado em sede de repercussão geral, que ocorreu em 24/02/2016, foi fixado entendimento sobre a constitucionalidade da LC 105/2001, bem como sua aplicação retroativa, nos seguintes termos:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. DIREITO AO SIGILO BANCÁRIO. DEVER DE PAGAR IMPOSTOS. REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÃO DA RECEITA FEDERAL ÀS INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS. ART. 6º DA LEI COMPLEMENTAR 105/01. MECANISMOS FISCALIZATÓRIOS. APURAÇÃO DE CRÉDITOS RELATIVOS A TRIBUTOS DISTINTOS DA CPMF. PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE DA NORMA TRIBUTÁRIA. LEI 10.174/01.

1. O litígio constitucional posto se traduz em um confronto entre o direito ao sigilo bancário e o dever de pagar tributos, ambos referidos a um mesmo cidadão e de caráter constituinte no que se refere à comunidade política, à luz da finalidade precípua da tributação de realizar a igualdade em seu duplo compromisso, a autonomia individual e o autogoverno coletivo.
2. Do ponto de vista da autonomia individual, o sigilo bancário é uma das expressões do direito de personalidade que se traduz em ter suas atividades e informações bancárias livres de ingerências ou ofensas, qualificadas como arbitrárias ou ilegais, de quem quer que seja, inclusive do Estado ou da própria instituição financeira.
3. Entende-se que a igualdade é satisfeita no plano do autogoverno coletivo por meio do pagamento de tributos, na medida da capacidade contributiva do contribuinte, por sua vez vinculado a um Estado soberano comprometido com a satisfação das necessidades coletivas de seu Povo.
4. Verifica-se que o Poder Legislativo não desbordou dos parâmetros constitucionais, ao exercer sua relativa liberdade de conformação da ordem jurídica, na medida em que estabeleceu requisitos objetivos para a requisição de informação pela Administração Tributária às instituições financeiras, assim como manteve o sigilo dos dados a respeito das transações financeiras do contribuinte, observando-se um traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal.
5. A alteração na ordem jurídica promovida pela Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, uma vez que aquela se encerra na atribuição de competência administrativa à Secretaria da Receita Federal, o que evidencia o caráter instrumental da norma em questão. Aplica-se, portanto, o artigo 144, §1º, do Código Tributário Nacional.
6. Fixação de tese em relação ao item “a” do Tema 225 da sistemática da repercussão geral: “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”.
7. Fixação de tese em relação ao item “b” do Tema 225 da sistemática da repercussão geral: “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”.
8. Recurso extraordinário a que se nega provimento.

Tal decisão é de aplicação obrigatória pelos membros deste colegiado, nos termos do § 2º do art. 62 do RICARF (Portaria MF 343/2015).

Cabe ainda destacar o teor da Súmula CARF nº 35:

O art. 11, § 3º, da Lei nº 9.311/96, com a redação dada pela Lei nº 10.174/2001, que autoriza o uso de informações da CPMF para a constituição do crédito tributário de outros tributos, aplica-se retroativamente. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Assim, não procede as alegações do Recorrente quanto à nulidade de todo o procedimento fiscal por quebra de sigilo bancário.

Omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada

O Recorrente se insurge contra a presunção legal de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, alegando que por si só, os depósitos bancários não constituem fato gerador de imposto de renda.

A despeito da matéria, o legislador federal estabeleceu a presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, caracterizada em virtude da existência de depósitos bancários em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprove a sua origem, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, senão vejamos o que determina a Lei nº 9.430/96:

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

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

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

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

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

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais).

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

§ 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.

Com efeito, referida regra presume a existência de rendimento tributável, invertendo-se, por conseguinte, o ônus da prova para que o contribuinte comprove a origem dos valores depositados a fim de que seja refutada a presunção legalmente estabelecida.

Trata-se, portanto, de presunção relativa que admite prova em contrário, cabendo ao sujeito passivo trazer os elementos probatórios inequívocos que permita a identificação da origem dos recursos, a fim de ilidir a presunção de que se trata de renda omitida.

Nesse caso, não há necessidade do Fisco comprovar o consumo da renda relativa à referida presunção, conforme entendimento já pacificado no âmbito do CARF, através do enunciado da Súmula nº 26:

Súmula CARF nº 26: A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

Dessa forma, é perfeitamente cabível a tributação com base na presunção definida em lei, posto que o depósito bancário é considerado uma omissão de receita ou rendimento

quando sua origem não for devidamente comprovada, conforme previsto no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

Cabe destacar que durante o procedimento fiscal o contribuinte foi intimado diversas vezes para apresentar documentos e esclarecimentos, além dos extratos das contas bancárias que deram origem a sua movimentação financeira e comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos que possibilitaram a realização dos ingressos/depósitos nessas contas.

No entanto, apenas parte do valor movimentado em conta teve a sua origem comprovada. Com relação à parte não comprovada, o contribuinte se insurge apenas de uma forma geral, contestando o próprio arbitramento.

No entanto, somente é afastada a presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96, com a comprovação, por parte do contribuinte, da origem dos valores movimentado, o que não foi feito em sua totalidade.

Nesse contexto, verifica-se que o contribuinte não se desincumbiu do seu ônus probatório, razão porque deve ser mantida a decisão de piso.

Glosa de despesas suportadas pelo contribuinte

A fiscalização entendeu que do total das despesas que poderiam ser deduzidas no Livro Caixa pelo contribuinte, apenas 46,20% poderia ser consideradas despesas do contribuinte, e 53,80% seriam da empresa a qual o Recorrente é sócio.

A acusação fiscal afirma que o contribuinte é sócio com 90,22% das cotas da empresa Frias Neto Consultoria e Empreendimentos Imobiliários Ltda., que possui endereço idêntico ao da pessoa física. Esclarece sobre as atividades de cada um e assevera ser altamente plausível a confusão entre as pessoas física e jurídica. Entendeu que existe discrepância nas despesas declaradas na pessoa física em comparação com a pessoa jurídica e que é mais vantajoso ao contribuinte contabilizar as despesas como pessoa física diminuindo o valor do imposto devido.

Conclui que não há como mensurar individualmente o valor utilizado pela pessoa física e pela jurídica, razão porque utilizou o método da proporcionalidade para efetuar o rateio de despesas que mais se aproxima da realidade.

O Recorrente aduz que os dispêndios informados são próprios, com exceção dos valores de terceiros. Afirma que o imóvel utilizado para a consecução das atividades é de propriedade exclusiva do Recorrente, conforme declarado em DIRPF. Assevera que a Lei nº 8.134/1990 define critérios objetivos para a dedução das despesas pela pessoa física.

Conforme já aduzido anteriormente, a Lei nº 8.134/90 estabelece que o contribuinte que receber rendimentos do trabalho não assalariado, poderão deduzir, da receita decorrente do exercício da respectiva atividade, a remuneração paga a terceiros, desde que com vínculo empregatício, e os encargos trabalhistas e previdenciários; os emolumentos pagos a terceiros; as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

Assim, foram delimitados critérios para o aproveitamento das despesas dedutíveis, sendo que, para que as despesas possam ser consideradas de custeio, devem estar relacionadas à

atividade exercida; devem ser realizadas no ano calendário correspondente à declaração; devem ser necessárias à percepção do rendimento e à manutenção da fonte produtora.

As despesas que a fiscalização entende comprovadas como dispêndios foram informadas no Livro Caixa do Recorrente com o seu CPF.

Diante desse fato, há necessidade de se verificar a subsunção à legislação de regência da matéria, a fim de constatar o cumprimento aos critérios objetivos estabelecidos legalmente.

Ora, o Recorrente atua como corretor autônomo, sempre no mesmo endereço, tem vários funcionários, milhares de clientes e declarou em Livro Caixa todos os dispêndios relacionados à percepção do rendimento e à manutenção da fonte produtora. A escrituração no Livro Caixa observou os critérios determinados em lei, portanto, as deduções cumpriram as formalidades legais.

A Lei nº 8.134/1990 não estabelece limites de despesas para a aferição dos rendimentos sujeitos à tributação, apenas há uma restrição determinada no § 3º do art. 6º com relação ao patamar de dedução mensal e anual que será limitado ao respectivo valor das receitas declaradas, permitido o cômputo do excesso de deduções nos meses seguintes, até dezembro, mas o excedente de deduções, porventura existente no final do ano-base, não será transposto para o ano seguinte.

Não verifico qualquer ilegalidade ou abuso de forma que justifique o arbitramento no presente caso. O contribuinte cumpriu as determinações dispostas em lei e procedeu as deduções que lhes eram permitidas, portanto entendo que nesse ponto deve ser restabelecida a dedução das despesas escrituradas em Livro Caixa na forma do voto.

Distribuição de Lucros

Segundo a fiscalização, foi apurada a utilização indevida de despesas da pessoa jurídica no Livro Caixa da pessoa física. Diante disso, calculou o valor passível de distribuição com base no lucro presumido e esclarece que a parcela de lucro distribuída excedente ao valor da base de cálculo do imposto, diminuída dos impostos e contribuições, somente não se sujeitará à tributação, se a pessoa jurídica demonstrar, por meio de escrituração contábil efetuada de conformidade com a legislação comercial, que o lucro contábil é superior ao determinado pelas normas de apuração da base de cálculo do imposto calculado com base no lucro presumido.

Assevera a fiscalização que, além de a pessoa jurídica não escriturar todas as despesas no Livro Diário, tanto que foi considerado pela fiscalização parte das despesas registradas pela pessoa física no Livro Caixa como sendo da pessoa jurídica, este não foi registrado no órgão competente. Afirma que, caso as despesas tivessem sido escrituradas na contabilidade da empresa, não seria apurado lucro suficiente para a distribuição efetuada para o sócio com isenção, concluindo que a empresa distribuiu dividendos com isenção acima do limite do lucro presumido, sendo a diferença considerada rendimento do sócio.

Conforme se verifica, a fiscalização apurou excedente da parcela do lucro distribuído, tanto por ter considerado que parte das despesas registradas pelo contribuinte no Livro Caixa, seriam da empresa, o que restou afastado no item anterior, como pelo fato de não existir escrituração regular no período dos fatos.

De fato, caberia ao Recorrente, para respaldar suas alegações, apresentar elementos de prova que evidenciassem a existência de lucros a serem distribuídos, através de escrituração contábil feita com observância da lei comercial. No caso, o Livro Diário não foi registrado no órgão competente no ano calendário de 2008.

Dessa forma, a contabilidade da empresa não poderia respaldar e ratificar a distribuição de lucros lançada pelo contribuinte, devendo ser mantida a omissão de rendimentos por distribuição indevida.

Cumulação da multa de ofício e da multa isolada (carnê-leão)

O presente processo trata de fatos geradores dos anos calendário de 2009 em que estão sendo exigidas, concomitantemente, as multas de ofício e a aplicada isoladamente, sendo ambas decorrentes do mesmo fato gerador, qual seja, a omissão de rendimentos percebidos de pessoa física e ausência de recolhimento de IRPF a título de carnê-leão.

Vale salientar que até a vigência da Medida Provisória nº 351, de 22 de janeiro de 2007 inexistia previsão legal para a incidência cumulativa das penalidades supramencionadas. Somente com a edição da referida Medida Provisória nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, criou-se a previsão específica da multa isolada na hipótese de falta de pagamento do carnê-leão (50%), sem prejuízo da penalidade simultânea pela falta de pagamento ou recolhimento a menor do imposto sobre a renda (75%).

Dessa forma, por tratar-se de fato gerador na vigência da nova legislação, cabe a aplicação da multa isolada por ausência de recolhimento de IRPF a título de carnê-leão.

Aplicação da multa de 150%

Segundo o contribuinte, a qualificação da multa de ofício se baseou no “contexto” utilizado genericamente pela fiscalização, sem a comprovação concreta e incontroversa, com detalhamento de forma individualizada acerca da conduta específica do contribuinte.

O Auto de Infração formalizou a exigência tributária com a aplicação da multa no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), sob a justificativa de tipificação do art. 44, § 1º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que assim dispõe:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Ocorre que, de fato, não houve comprovação por parte da autoridade fiscal, da intenção pré-determinada do contribuinte, tipificadas nos artigos 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502/64, com o fito de justificar a qualificação da multa.

Com efeito, a omissão de receita ou declaração inexata não autoriza, por si só, a qualificação da multa de ofício, sendo necessário demonstrar o dolo subjacente, com a finalidade de sonegação ou fraude.

Com o indício de ilicitude se faz necessário o aprofundamento da investigação por parte da autoridade administrativa com a especificação da conduta que se subsumi à norma infracional que levem à tipificação da sonegação, fraude ou conluio.

Este entendimento, aliás, encontra-se sedimentado no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais conforme Súmula nº 14, abaixo transcrita:

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.

Dessa forma, entendo que a acusação fiscal não faz a análise aprofundada da consciência e a vontade do sujeito passivo de impedir/retardar o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência de parte do fato gerador da obrigação tributária, a fim de reduzir o montante de tributo que devia ser recolhido.

Assim, entendo pelo afastamento da aplicação da multa de ofício qualificada, reduzindo-a ao patamar básico de 75%.

Conclusão

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário e DOU-LHE PARCIAL PROVIMENTO para: a) restabelecer as deduções escrituradas no livro caixa relativas a despesa com informática no valor de R\$ 15.457,07 e a despesa com vale transporte no valor de R\$ 41.859,60; b) restabelecer as despesas glosadas em razão de rateio de despesas entre pessoa física e pessoa jurídica; c) excluir a qualificadora da multa, reduzindo-a para 75%.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Viana Arrais Egypto

Voto Vencedor

Conselheiro Rayd Santana Ferreira – Redator Designado

Não obstante as sempre bem fundamentadas razões da ilustre Conselheira Relatora, peço vênica para manifestar entendimento divergente, por vislumbrar na hipótese vertente conclusão diversa da adotada pela nobre julgadora, apenas quanto a proporcionalidade das despesas (arbitramento), capaz de ensinar a manutenção do Acórdão Recorrido, como passaremos a demonstrar.

O contribuinte manifesta sua discordância quanto ao critério utilizado pela fiscalização para aferição das despesas efetuadas pela empresa “Frias Neto Consultoria e Empreendimentos Imobiliários Ltda” e a pessoa física.

Como bem dito pela Relatora, a acusação fiscal afirma que o contribuinte é sócio com 90,22% das cotas da empresa Frias Neto Consultoria e Empreendimentos Imobiliários Ltda., que possui endereço idêntico ao da pessoa física. Esclarece sobre as atividades de cada um e assevera ser altamente plausível a confusão entre as pessoas física e jurídica. Entendeu que existe discrepância nas despesas declaradas na pessoa física em comparação com a pessoa

jurídica e que é mais vantajoso ao contribuinte contabilizar as despesas como pessoa física diminuindo o valor do imposto devido.

Também há que se levar em conta que a pessoa jurídica “Frias Neto” optou pela tributação sobre o lucro presumido, onde não há necessidade de comprovação das despesas, oferecendo à tributação somente 32% da receita bruta, cujo IR é calculado à alíquota de 15%, tendo o contribuinte lançado no Livro Caixa grande parte destas despesas, visando a diminuição do valor do imposto devido no ajuste anual, cuja alíquota é de 27,5%.

Pelo fato de não ser possível considerar quase a totalidade das despesas na pessoa física, eis que estas não foram necessárias apenas à obtenção de suas receitas, o contribuinte foi intimado a esclarecer como é feito o rateio das despesas. Todavia, o interessado nada explicou, limitando-se a apresentar algumas contas pagas no mês de dezembro, em percentual ínfimo ao valor declarado na pessoa física.

Neste diapasão, não havendo como mensurar individualmente o valor utilizado pela pessoa física e jurídica, a autoridade fiscal optou pelo método da proporcionalidade para efetuar o rateio de despesa mais próximo à realidade, à despeito de não haver previsão legal para sua utilização, considerando o total de receita da pessoa física e da jurídica, que nos parece o mais justo, face à confusão havida entre as despesas de ambas, que nem o contribuinte se propôs a deslindar.

A alegação de que foi desconsiderado no emprego da proporcionalidade o montante das despesas declaradas pela pessoa jurídica é completamente descabida, pois se verifica nos autos que esta não foi estabelecida entre o total das despesas e sim, entre a receita da pessoa jurídica de R\$ 1.974.214,69 (53,80%), a receita da pessoa física de R\$ 1.695.406,88 (43,20%) e o total da receita de ambas de R\$ 3.669.621,57 (100%).

Desse modo, conclui-se que o procedimento adotado pelo fiscal não merece nenhum reparo.

Quanto aos demais pontos, compartilho do entendimento exarado pelo voto condutor.

Por todo o exposto, estando o Auto de Infração, *sub examine*, em consonância parcial com as normas legais que regulamentam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO para restabelecer as deduções escrituradas no livro caixa relativas a despesa com informática no valor de R\$ 15.457,07 e a despesa com vale transporte no valor de R\$ 41.859,60, além de excluir a qualificadora da multa, reduzindo-a para 75%, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira