



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

Processo nº 18471.002079/2003-83
Recurso nº 165.623 Voluntário
Acórdão nº 2202-00.571 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 16 de junho de 2010
Matéria IRPF - Ex(s): 1999
Recorrente CLÓVIS RIBEIRO MARQUES
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1998

QUEBRA DO SIGILO BANCÁRIO. INOCORRÊNCIA

Incabível a alegação de quebra do sigilo bancário do contribuinte quando o próprio fornece os extratos bancários de suas contas em atendimento à intimação fiscal.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 1998

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Caracterizam omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito mantida junto à instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, sendo dispensável comprovar o consumo da renda representado pelos depósitos bancários.

EXCLUSÃO DA BASE TRIBUTÁVEL. DEPÓSITOS INDIVIDUALMENTE IGUAIS OU INFERIORES A R\$12.000,00.

Para efeito de determinação dos rendimentos omitidos, não devem ser considerados os depósitos de valor individual igual ou inferior a R\$12.000,00, desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$80.000,00, em relação a todas as contas bancárias movimentadas pelo contribuinte.

LIVRO CAIXA. CONDIÇÕES DE DEDUTIBILIDADE.

Apenas as despesas comprovadamente indispensáveis à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora poderão ser deduzidas da base de cálculo do imposto de renda.

LIVRO CAIXA. DESPESAS COM REPARO E CONSERVAÇÃO DE IMÓVEL DE PROPRIEDADE DO CONTRIBUINTE. INDEDUTIBILIDADE.

As despesas com reparo e conservação de imóvel de propriedade do contribuinte constituem aplicação de capital e, portanto, não são dedutíveis a título de livro caixa.

LIVRO CAIXA. DESPESAS COM EMPREGADOS.

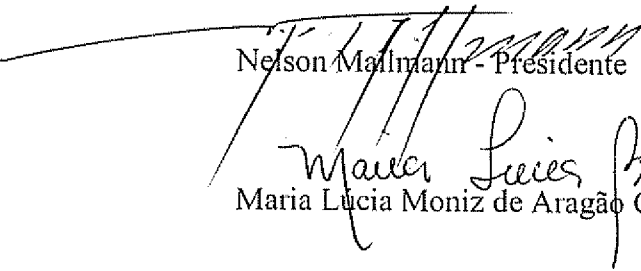
Os gastos com empregados são dedutíveis, desde que componham o valor da remuneração paga e exista vínculo empregatício. Caso contrário, são considerados mera liberalidade.

Preliminar rejeitada.

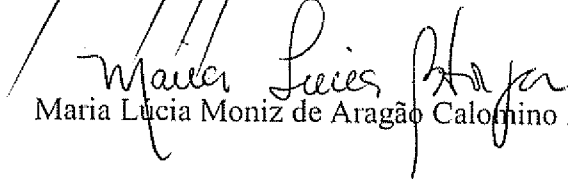
Recurso parcialmente provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar suscitada pelo Recorrente e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para restabelecer a dedução do Livro-Caixa no valor de R\$ 250,00, nos termos do voto da Relatora.



Nelson Mallmann - Presidente



Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga - Relatora

EDITADO EM: 20 AGO 2010

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros: Antonio Lopo Martinez, Pedro Anan Júnior, Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Helenilson Cunha Pontes, Gustavo Lian Haddad e Nelson Mallmann (Presidente).



Relatório

Contra o contribuinte acima qualificado foi lavrado o Auto de Infração de fls. 333 a 335 - volume II, integrado pelos demonstrativos de fls. 336 e 337 - volume II, pelo qual se exige a importância de R\$78.513,36, a título de Imposto de Renda Pessoa Física, ano-calendário 1998, acrescida de multa de ofício de 75% e juros de mora.

DA AÇÃO FISCAL

O procedimento fiscal encontra-se resumido no Relatório Fiscal de fls. 322 a 328 - volume II, segundo o qual foram apuradas as seguintes infrações:

- Omissão de rendimentos da atividade rural: a partir das notas fiscais, dos comprovantes de despesas e dos contratos de locação de pasto apresentados pelo contribuinte (fls. 69 a 86 e 175 a 179 – volume I), foi apurada omissão de rendimentos da atividade rural, conforme demonstrado à fl. 323 - volume II.
- Despesas do livro caixa: foram glosadas as despesas cujas notas fiscais não estavam identificadas ou com a descrição ilegível, além daquelas que não apresentaram relação com a manutenção da atividade produtiva, conforme discriminado às fls. 324 a 326 – volume II. Ressalta a fiscalização que a sala onde o contribuinte exerce sua profissão é de sua propriedade e, portanto, os gastos com reparos e conservação deste imóvel não são dedutíveis.
- Despesas com instrução: glosa parcial, pois o contribuinte declarou despesas com instrução com dois dependentes, apresentando, entretanto, comprovantes apenas em nome de um deles, Waleska Dreyer Marques.
- Depósitos bancários de origem não comprovada: não foram comprovados os depósitos bancários efetuados na conta corrente 1135157, Agência 163 do Unibanco, discriminados às fls. 329 a 332 – volume II. A fiscalização esclarece que:
 - não foram considerados os depósitos identificados pelo contribuinte como “aluguel mais rateio de despesas”, em vista da discrepância de valores observada;
 - no recebimento de vendas de café, foram considerados os depósitos coincidentes com as datas e valores com as notas fiscais, uma vez que não foi apresentada documentação que comprovasse o recebimento de adiantamentos e acertos.
 - não foram considerados justificados os depósitos em que as receitas foram escrituradas em meses diferentes;



- não foram considerados justificados os depósitos apontados pelo contribuinte como resultantes da soma de receitas do contribuinte e/ou de sua cônjuge, quando as parcelas componentes não foram discriminadas e não houve a apresentação de comprovantes que permitisse sua correta identificação;
- encontram-se anexadas aos autos, cópias de recibos de prestação de serviços da cônjuge, sendo que os recebimentos que justificaram depósitos constam às fls. 203 a 233 e 278 – volume II.

DO JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

Apreciando a impugnação do contribuinte de fls. 341 a 349 - volume II, instruída com os documentos de fls. 350 a 374 - volume II, a 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Rio de Janeiro II (RJ) julgou procedente em parte o lançamento, proferindo o Acórdão nº 13-17.242 (fls. 377 - volume II a 397 - volume III), de 26/09/2007, assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Exercício: 1999

SIGILO BANCÁRIO EXAME DE EXTRATOS AUTORIZAÇÃO JUDICIAL DESNECESSIDADE

É lícito ao fisco, mormente após a edição da Lei Complementar nº 105/2001, examinar informações relativas ao contribuinte, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras e de entidades a elas equiparadas, inclusive os referentes a contas de depósitos e de aplicações financeiras, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis, independentemente de autorização judicial.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1997, o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza a presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo que tenha sido intimado a fazê-lo. Cabe ao contribuinte, para afastar a presunção, apresentar documentação hábil e idônea, com coincidência de datas e valores, para justificar as operações ocorridas em sua conta bancária.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS ATIVIDADE RURAL

Comprovado nos autos que o contribuinte omitiu rendimentos na Declaração de Ajuste Anual, é de se manter o lançamento efetuado.

DESPESAS COM INSTRUÇÃO

Tendo o contribuinte comprovado por meio de documentação hábil e idônea a realização de despesas com instrução de dependente, é de se restabelecer o valor glosado.



LIVRO CAIXA. DESPESAS DEDUTÍVEIS

Apenas as despesas de consumo, indispensáveis à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora, comprovadas por meio de documentação hábil e idônea, são dedutíveis na declaração do contribuinte.

LIVRO CAIXA. DESPESAS COM REMÉDIOS E ALIMENTAÇÃO DE FUNCIONÁRIOS

Para serem dedutíveis a título de livro caixa, as despesas com remédios e alimentação de funcionários devem estar vinculadas ao contrato de trabalho e comprovadas mediante documentação hábil e idônea

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 1999

PEDIDO DE DILIGÊNCIA

Indefere-se pedido de diligência quando o objetivo é suprir ausência de provas das alegações trazidas na impugnação. As diligências e perícias devem limitar-se ao aprofundamento de investigações sobre o conteúdo de provas já incluídas no processo, ou à confrontação de dois ou mais elementos de prova também já incluídos nos autos, não podendo ser utilizadas para suprir a ausência de provas que já poderia a parte ter juntado à impugnação ou para reabrir, por via indireta, a ação fiscal.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Exercício: 1999

JUROS DE MORA. APLICAÇÃO DA TAXA SELIC.

A cobrança de juros de mora está em conformidade com a legislação vigente, não sendo da competência desta instância administrativa a apreciação da constitucionalidade de atos legais

A decisão *a quo* restabeleceu a dedução de R\$1.700,00, a título despesas com instrução de dependente, e excluiu da base de cálculo os depósitos identificados pela empresa Icatu Com. Exp. Imp. Ltda, no valor total de R\$ 45.880,50 (fl. 397 – volume III).

DO RECURSO

Cientificado do Acórdão de primeira instância, em 19/11/2007 (vide AR de fl. 399 - volume III), o contribuinte apresentou, em 13/12/2007, tempestivamente, o recurso de fls. 400 a 406 - volume III, no qual expõe as razões de sua irresignação a seguir sintetizadas.

1. O contribuinte argúi a nulidade do lançamento, pois a fiscalização utilizou seus extratos bancários, sem autorização judicial, caracterizando a quebra de seu sigilo bancário, ferindo o art. 5º, incisos X e XII, da Constituição Federal, e o art. 197, parágrafo único, do Código Tributário Nacional – CTN. Transcreve jurisprudência judicial para corroborar seu entendimento.



2. Argumenta que, por não se sentir obrigado a apresentar os extratos bancários, não se encontrava em condições de identificar a origem e localizar todos os documentos necessários a sua comprovação, no prazo legal previsto.
3. Afirmar que o valor médio dos depósitos bancários é compatível com os rendimentos declarados e que esses depósitos tinham como origem os rendimentos auferidos na prestação de serviços profissionais, seu e de sua esposa, e nos rendimentos recebidos do setor rural.
4. Alega ser impossível identificar a origem de cada depósito, pois não tinha obrigação de segregá-los e muitas vezes determinado depósito refere-se a diversas entradas de recursos (consultas, recursos recebidos do setor rural).
5. Sustenta que os valores recebidos como aluguel de parte do horário do consultório e rateio de despesas foram depositados juntamente com outros (cheques de clientes, por exemplo), razão pela qual os depósitos aparecem com valores superiores aos aluguéis recebidos e escriturados no Livro Caixa, requerendo a exclusão desses valores conforme indicado à fl. 404 – volume II.
6. Solicita que sejam considerados os demais esclarecimentos prestados à fiscalização em correspondências datada de 21/07/2003, 22/08/2003 e 03/09/2003, cujas cópias foram anexadas à impugnação.
7. Requer, ainda, a exclusão dos depósitos nos valores de R\$7.905,13, R\$5.175,00 e R\$4.224,00, referentes às notas fiscais nºs 005081, 005649 e 295952, emitidas pela empresa Icatu-Comércio Exp. Imp, em favor de José Raimundo Machado, Argentino Fernandes da Silva e Marlindo Custódio Ramos, respectivamente, reportando-se ao art. 42, §5º, da Lei nº 9.430, de 1996.
8. Em relação a glosa do Livro Caixa, alega que na hipótese de atividade exercida por profissional liberal, em imóvel de sua propriedade, cabe deduzir a quinta parte das despesas decorrentes da propriedade e utilização do bem, de acordo com o Parecer CST nº 60, de 1978. Aduz que foram glosadas despesas que decorrem, exclusivamente, das atividades profissionais desenvolvidas no imóvel, tais como: aquisição de material de escritório, medicamentos para empregados, honorários de escritório de contabilidade, alimentação de empregados, despesas com INSS do profissional. Requer o restabelecimento em sua totalidade das despesas por serem necessárias à atividade operacional desenvolvida no imóvel.
9. Por fim, argúi a inconstitucionalidade da aplicação da Taxa Selic, mencionando decisão do Superior Tribunal de Justiça.

Não houve qualquer manifestação por parte do recorrente em relação à omissão de rendimentos da atividade rural.

DA DISTRIBUIÇÃO

Processo que compôs o Lote nº 06, sorteado e distribuído para esta Conselheira na sessão pública da Segunda Turma da Segunda Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais de 02/12/2009, veio numerado até à fl. 416 - volume III (última).



Voto

Conselheira Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Relatora

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

1 Limites do litígio

Importante destacar que a matéria a ser apreciada por este Colegiado restringe-se à omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, à glosa do Livro Caixa e à inconstitucionalidade da aplicação da Taxa Selic, uma vez que, conforme relatoriado, na peça recursal não há qualquer manifestação em relação à omissão de rendimentos da atividade rural e, em relação às despesas com instrução, a decisão de primeira instância restabeleceu integralmente o valor glosado.

2 Quebra do sigilo bancário

Não obstante a insurgência do contribuinte contra aquilo que entende ser uma irregular quebra de seu sigilo bancário, verdade é que a disponibilização das informações relativas à movimentação bancária dos sujeitos passivos por parte das instituições financeiras está devidamente prevista em atos legais regularmente editados, sem prévia autorização judicial, desde que haja procedimento de fiscalização em curso e esta seja precedida de intimação ao sujeito passivo (art. 6º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001 e Decreto nº 3.724, de 10 de janeiro de 2001). A menos que o contribuinte detenha um provimento judicial que lhe conceda, de forma específica, o direito de não ver seus dados disponibilizados à autoridade fiscal, regular será o acesso do fisco a tais dados.

Compulsando-se os autos, verifica-se que os extratos bancários que fundamentaram o lançamento foram fornecidos espontaneamente pelo próprio recorrente em resposta à primeira intimação fiscal (fls. 13 a 15 – volume I), razão pela qual não cabe alegar quebra do sigilo bancários e, muito menos, necessidade de autorização judicial.

3 Presunção de omissão com base em depósito bancário de origem não comprovada

A omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada tem como base a presunção legal estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, a seguir transcrito:

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



§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\$ 12.000,00 (doze mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais)

[...] (grifou-se)

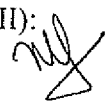
De acordo com o dispositivo acima transcrito, basta ao fisco demonstrar a existência de depósitos bancários de origens não comprovadas para que se presuma, até prova em contrário, a carga do contribuinte, a ocorrência de omissão de rendimentos. Trata-se de uma presunção legal do tipo *juris tantum* (relativa), e, portanto, cabe ao fisco comprovar apenas o fato definido na lei como necessário e suficiente ao estabelecimento da presunção, para que fique evidenciada a omissão de rendimentos.

Como dos autos se infere, a autoridade lançadora fez aquilo que o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, lhe atribuía como responsabilidade: intimou o contribuinte a se manifestar quanto à origem dos depósitos efetuados na sua conta bancária e a juntar a documentação que comprovasse a origem de tais ingressos. Analisando a documentação e esclarecimentos apresentados, a fiscalização lançou como omissão de rendimentos a parcela dos depósitos para a qual o recorrente não apresentou documentação hábil e idônea comprovando a origem.

Alegar ser impossível ou não ter condições de identificar a origem de cada depósito e localizar todos os documentos necessários a sua comprovação, não basta. Apenas mediante a apresentação de documentos que atestassem de forma individualizada a origem de cada ingresso na conta bancária é que supriria o ônus que a lei lhe estabeleceu.

No que se refere aos valores recebidos como aluguel de parte do horário do consultório e rateio de despesas que o contribuinte alega terem sido depositados juntamente com outros valores (cheques de clientes, por exemplo), diante da falta de elementos que demonstrem a composição de cada um desses depósitos a fim de que se possa identificar efetivamente a origem dos recursos, não há como excluídos da omissão apurada.

Quanto aos depósitos nos valores de R\$7.905,13, R\$5.175,00 e R\$4.224,00, considerando que em sede de recurso o contribuinte nada trouxe de novo, peço vênha ao relator *a quo* para adotar como minhas suas razões de decidir (fls. 388 – volume II):



O contribuinte também requer a exclusão dos valores de R\$7.905,13, R\$5.175,00 e R\$ 4.224,00, referentes às notas fiscais nºs 5081 (datada de 04/06, fl. 373), 5649 (datada de 07/08, fl. 374) e 295952 (datada de 17/11, fl. 77), emitidas em nome, respectivamente, dos senhores José Raimundo, Argentino e Marlindo.

Do exame dos autos, verifica-se que o valor de R\$7.905,13 foi depositado na conta do contribuinte em 10/06 (fl. 110) e não foi lançado como omissão de rendimentos decorrentes de depósito bancário de origem não comprovada (fl. 330). O contribuinte, durante a ação fiscal, demonstrou a natureza desses valores, e a autoridade fiscal deu o tratamento adequado de omissão de rendimentos decorrentes da atividade rural.

Assim, não procede a reclamação do contribuinte quanto a esse valor.

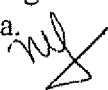
Quanto à nota fiscal nº 5649, no curso da ação fiscal, o contribuinte esclareceu que o valor de R\$5.175,00 foi depositado em duas parcelas na sua conta: uma em 27/07, no valor de R\$ 2.500,00, e outra, em 03/08, no valor de R\$ 2.675,00 (fls. 116/117). Novamente, a autoridade fiscal acatou as explicações do contribuinte no curso da ação fiscal e esses depósitos não foram considerados como de origem não comprovada (fl. 330/331). Portanto, incabíveis as alegações do contribuinte.

Em relação à nota fiscal no valor de R\$4.224,00, o contribuinte não identifica quais seriam os depósitos correspondentes a tal operação. Durante a ação fiscal, o contribuinte já alegara que esse valor fora depositado em parcelas, no entanto, também não conseguiu identificar quais seriam os depósitos respectivos (item 10 às fls. 163/164). Na data de emissão da referida nota fiscal, ou próximo a ela, não existe depósito no valor nela consignado. Sendo assim, não há como analisar o pleito do contribuinte, uma vez que não logrou comprovar que esse valor foi depositado em sua conta bancária.

O fato de o valor médio dos depósitos bancários ser compatível com os rendimentos declarados não exige o contribuinte de comprovar a origem desses depósitos. No caso das pessoas físicas, a legislação determina que seja feita a análise individual dos depósitos, excluindo-se, além das transferências entre contas de mesma titularidade, os depósitos que individualmente sejam inferiores ou iguais a R\$12.000,00, desde que no total não ultrapassem R\$ 80.000,00 num mesmo ano-calendário (§3º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996). Tais limites foram estabelecidos para suprir eventuais dificuldades encontradas pelos contribuintes em justificar a origem dos depósitos referentes pequenas operações corriqueiras, em razão de sua falta de organização e previdência. Exclusões fora destes parâmetros não têm amparo legal e, portanto, não podem ser aceitas.

Com a devida vênia daqueles que pensam em contrário, não há como excluir globalmente os rendimentos informados na declaração de rendimentos do total dos depósitos bancários apurados sem que o contribuinte demonstre que tais recursos ingressaram de fato nas referidas contas. Cada depósito deve ser identificado e justificado individualmente, não permitindo a legislação que se deduza simplesmente o somatório os rendimentos, direitos e disponibilidades declaradas dos depósitos efetuados nas contas correntes, ainda que se demonstre que estes foram devidamente tributados ou refram-se a rendimentos isentos ou não tributáveis.

Assim sendo, não tendo o interessado qualquer cautela em documentar adequadamente os fatos que, segundo ele, teriam ocorrido, ficam por sua conta e risco as consequências de tal negligência.



Importa destacar que o total dos depósitos inferiores ou iguais a R\$12.000,00, excederam o limite anual R\$80.000,00, razão pela qual não há exclusão a ser feita neste sentido e que parte dos valores declarados como receita da atividade exercida pelo contribuinte e sua esposa já foram considerados pela fiscalização.

Por fim, o recorrente solicita que sejam considerados os demais esclarecimentos prestados à fiscalização em correspondências datada de 21/07/2003, 22/08/2003 e 03/09/2003 (fls. 162 a 165 – volume I e fls. 195, 196 e 234 – volume II). Analisando-se os elementos que compõem os autos, em especial o Relatório Fiscal, a planilha inicial, em que foram listados todos os depósitos a serem comprovados pelo contribuinte (fls. 166 a 172 – volume I), e a planilha final, em que se encontram relacionados os depósitos tributados (fls. 329 a 332 – volume II), observa-se que parte dos argumentos expendidos pelo contribuinte nas citadas correspondências foram acatados pela fiscalização, sendo esclarecido no Relatório Fiscal os motivos que levaram a desconsiderar as demais justificativas apresentadas. Compulsando-se, por amostragem, os valores constantes das duas planilhas (final e inicial) observa-se que não foram tributados como omissão de rendimentos diversos valores apontados pelo recorrente, como, por exemplo: a maioria da receita do Livro Caixa da esposa do contribuinte; parte da receita informada no Livro Caixa do contribuinte; restituição do IPTU; receitas decorrentes da venda de café; e valores recebidos a título de restituição do capital social da COOPAMA.

Alegações feitas de forma genérica não podem ser aceitas. Caberia ao recorrente apontar objetivamente os depósitos que deveriam ser excluídos e não o foram, assim como os motivos e documentos a eles relacionados, o que não ocorreu. Em se tratando de depósitos bancários de origem não comprovada, como já se viu, compete ao contribuinte, e não ao fisco, o ônus de apresentar a documentação comprobatória para afastar a tributação.

Destarte, tendo sido o contribuinte regularmente intimado a justificar a origem dos recursos depositados em sua conta corrente, e não o fazendo, impõe-se a tributação do total dos depósitos bancários não justificados, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430/1996.

4 Livro Caixa

Inicialmente, com relação às deduções do livro caixa, importa fazer um exame da legislação aplicável, em especial o art. 6º da Lei nº 8.134 de 27 de Dezembro de 1990, que dispõe *in verbis*:

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

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

II - os emolumentos pagos a terceiros,

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

§ 1º O disposto neste artigo não se aplica.

a) a quotas de depreciação de instalações, máquinas e equipamentos, bem como a despesas de arrendamento;



b) a despesas de locomoção e transporte, salvo no caso de representante comercial autônomo.

c) em relação aos rendimentos a que se referem os artigos 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.

§ 4º Sem prejuízo do disposto no art. 11 da Lei nº 7.713, de 1988, e na Lei nº 7.975, de 26 de dezembro de 1989, as deduções de que tratam os incisos I a III deste artigo somente serão admitidas em relação aos pagamentos efetuados a partir de 1º de janeiro de 1991.

Pela leitura do dispositivo acima transcrito, identificam-se três grupos diferenciados de despesas dedutíveis: (a) a remuneração paga a terceiros, desde que haja vínculo empregatício; (b) os emolumentos pagos a terceiros; e (c) as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

Além disso, de acordo com o § 1º do artigo acima transcrito, **não poderão ser consideradas deduções do Livro Caixa:** (a) as quotas de depreciação de instalações, máquinas e equipamentos, bem como as despesas de arrendamento (leasing); (b) as despesas de locomoção e transporte, salvo no caso de representante comercial autônomo, quando correm por conta dele; e (c) as despesas relacionadas à prestação de serviços de transporte e aos rendimentos auferidos pelos garimpeiros.

Constituem despesas dedutíveis enquadráveis no primeiro grupo a “remuneração paga a terceiros”, assim entendido o salário pago pelo empregador ao empregado, de forma regular, em retribuição a trabalho prestado, bem como os respectivos encargos trabalhistas e previdenciários, desde que haja vínculo empregatício entre eles (inciso I).

O segundo grupo, “emolumentos pagos a terceiros”, compreende aos valores pagos aos serventuários públicos, pela execução de atos cartorários, judiciais e extrajudiciais, relacionados com a atividade exercida pelo contribuinte.

Tem-se um terceiro grupo que abrange as chamadas despesas de custeio necessárias à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora. A inclusão neste grupo requer uma análise individualizada de cada despesa e da atividade desenvolvida pelo profissional a fim de se determinar a essencialidade do dispêndio e possibilidade deste se enquadrar como uma despesa de custeio.

Para classificar uma despesa neste último grupo, há uma importante distinção a ser feita entre o dispêndio com bens enquadrados como aplicação de capital e, por tanto, não

dedutíveis (vedação introduzida pelo art. 6º, §1º, alínea “a” da Lei nº 8.134, de 1990), e despesas de custeio, sendo oportuno trazer tais conceitos contidos no Parecer Normativo CST nº 60, 1978, que trata do assunto (grifei):

*3. No que concerne à aquisição de bens indispensáveis ao exercício da atividade profissional, deve-se identificar quando se trata de despesas, para distingui-la da **aplicação de capital**, tendo em vista que a primeira é dedutível integralmente quando realizada no ano-base considerado, e que a segunda é passível de depreciação anual (§ 2º artigo 48 do RIR/80);*

3.1 Na sistemática adotada pela legislação do Imposto sobre a Renda, considera-se aplicação de capital o dispêndio com a aquisição de bens necessários à manutenção da fonte produtora, cuja vida útil ultrapasse o período de um exercício, e que não sejam consumíveis, isto é, não se extingam com sua mera utilização. Para exemplificar, constituem aplicação de capital os valores despendidos na instalação de escritórios ou consultórios, na aquisição e instalação de máquinas, equipamentos, aparelhos, instrumentos, utensílios, mobiliários, etc., indispensáveis ao exercício de cada atividade profissional em particular.

3.1.1 Esses bens devem ser relacionados, destacadamente, na declaração de bens devendo informar nas colunas próprias o preço de aquisição, (...)

3.2 São despesas as quantias despendidas na aquisição de bens próprios para o consumo, tais como: material de escritório, material de conservação e limpeza, materiais e produtos de qualquer natureza usados e consumidos nos tratamentos, reparos, consertos, recuperações, etc, e, portanto, integralmente dedutíveis quando realizadas no ano-base considerado, obedecidos aos demais requisitos legais e normativos.

Muito embora à época do parecer acima mencionado, os gastos com a aquisição de bens classificados como aplicação de capital pudessem ser deduzidos por meio de depreciação anual (atualmente vedado), o conceito do que é aplicação de capital e despesas de custeio não se alterou.

Existem, ainda, alguns atos normativos que visam solucionar as diversas dúvidas comumente suscitadas na caracterização de uma despesa de custeio necessária à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora.

Por fim, cumpre lembrar que toda e qualquer dedução pleiteada no livro caixa deve ser comprovada mediante a apresentação de documento hábil e idôneo, conforme estabelecido no §2º do art. 6º da Lei nº 8.134, de 1990.

Feitas estas digressões iniciais, passa-se a análise dos argumentos da defesa.

O recorrente alega genericamente, sem identificar as despesas que pretende ver restabelecidas, que: (a) poderia deduzir a quinta parte das despesas decorrentes da propriedade e utilização do bem, de acordo com o Parecer CST nº 60, de 1978; e (b) as despesas glosadas decorrem, exclusivamente, das atividades profissionais desenvolvidas, tais como: aquisição de material de escritório, medicamentos para empregados, honorários de escritório de contabilidade, alimentação de empregados, despesas com INSS do profissional,



No que se refere ao **item a**, cumpre esclarecer que o Parecer CST nº 60, diferentemente do alega, não há previsão para dedução de despesas decorrentes da propriedade e utilização do referido do bem imóvel. O que o parecer permite é a dedução de um quinto das despesas com energia elétrica, água, gás, impostos, telefones, condomínio etc, quando o profissional utiliza um imóvel concomitantemente como residência particular e exercício de sua atividade profissional, o que não é o caso dos autos. Os gastos com reparos e conservação do imóvel de propriedade do contribuinte constituem aplicação de capital e, portanto, não são dedutíveis.

Em relação ao **item b**, não se discorda que as despesas com aquisição de material de escritório, honorários de escritório de contabilidade e INSS do profissional são dedutíveis desde que devidamente comprovadas. Quanto aos gastos relacionados aos empregados, para serem dedutíveis devem compor a remuneração paga, ou seja, devem constar do contrato de trabalho, sob pena de ser considerada mera liberalidade.

A maior parte das despesas que foram glosadas pela fiscalização (fls. 324 a 326 – volume II), não possuíam a identificação do beneficiário do serviço ou do adquirente do produto, não merecendo maiores comentários. A despesa com prestação de serviços contábeis na elaboração da Declaração do Imposto de Renda, conforme Nota de Prestação de Serviços nº 008, no valor de R\$250,00 (fl. 34 – volume I), deve ser restabelecida. Demais despesas, por não serem essenciais à manutenção da fonte produtora (contribuinte é dentista) ou por não estarem perfeitamente identificadas os serviços ou produtos, não são dedutíveis, conforme indicado no quadro a seguir:

Documento	Valor	Folha	Motivo
NF 69274	14,00	18	Cascola – despesa não essencial
NF 9260	50,00	22	Nylon – despesa não essencial
NF 21996	112,24	23/24	Serviços de câmbio – despesa não essencial
NF 25257	340,40	25	Material de escritório não discriminado
NF 14891	12,45	25	Medicamentos de homeopatia
NF 7348	13,20	29	Adoçante – despesa não essencial
NF 0913	840,00	36	Falta identificação do serviço prestado
NF 6862	26,00	42	Xarope – despesa não essencial
NF 6910	24,00	43	Xarope – despesa não essencial
NF 7680	6,55	45	Adoçante – despesa não essencial
NF 735	421,20	48	Máquina de café expresso – despesa não essencial
NF 25873	116,30	52	Serviços de câmbio – despesa não essencial
NF 27578	118,46	58	Serviços de câmbio – despesa não essencial
NF 1443	---	61	Glosa parcial: INSS do cônjuge, no valor R\$151,73; FGTS sem identificação dos beneficiários, no valor de R\$35,68 e R\$66,87.
Requisição de vale transporte	89,76	62	Em nome do cônjuge do contribuinte.
Guia de pagamento	36,00	64	Pagamento à Sociedade de Periodontia em nome do cônjuge do contribuinte.

Dessa forma, há que restabelecer a dedução de despesa lançada no Livro Caixa, no valor de R\$250,00.

WJ

5 Taxa Selic

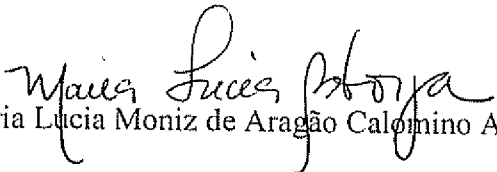
Na verdade, a exigência dos juros apurados a partir da Taxa SELIC está prevista, de forma literal, no artigo 13 da Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995 e no § 3º do art. 61 da Lei nº 9.430/1996, não havendo como afastá-la sem expurgar, também, tais dispositivos literais de lei. Ademais, esta matéria já se encontra pacificada no âmbito deste Tribunal Administrativo, nos termos da Súmula nº 4 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em, em vigor desde 22/12/2009:

Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Destarte, há que se referendar o feito fiscal naquilo que se relaciona com a aplicação da Taxa Selic como juros de mora.

6 Conclusão

Diante do exposto, voto por REJEITAR a preliminar suscitada pelo recorrente e, no mérito, DAR provimento PARCIAL ao recurso para restabelecer a dedução de despesa do Livro Caixa, no valor de R\$250,00.


Maria Lucia Moniz de Aragão Calomino Astorga



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
2ª CÂMARA/2ª SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº: 18471.002079/2003-83 ✓

Recurso nº: 165.623 ✓

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o (a) Senhor (a) Procurador (a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Segunda Câmara da Segunda Seção, a tomar ciência do Acórdão nº 2202-00.571. ✓

Brasília/DF, 20 AGO 2010

EVELINE COÊLHO DE MELO HOMAR
Chefe da Secretaria
Segunda Câmara da Segunda Seção

Ciente, com a observação abaixo:

- () Apenas com Ciência
- () Com Recurso Especial
- () Com Embargos de Declaração

Data da ciência: -----/-----/-----

Procurador(a) da Fazenda Nacional