



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 18471.004006/2008-31  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2201-008.791 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 12 de maio de 2021  
**Recorrente** JOAO BATISTA BARRETO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2006

ARROLAMENTO DE BENS. CONTROLE DA ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA. LEGALIDADE. SÚMULA CARF nº 109.

O arrolamento previsto pela Lei 9.532/1997 é instrumento de controle da Administração Tributária que não compromete a propriedade de um bem pelo devedor. Há incompetência do CARF para se pronunciar sobre controvérsias referentes a arrolamento de bens. Súmula CARF nº 109.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. PRESUNÇÃO. POSSIBILIDADE. SÚMULA CARF Nº 26 E 32. QUEBRA DE SIGILO. RE 601.314/SP

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. A titularidade dos depósitos bancários pertence às pessoas indicadas nos dados cadastrais, salvo quando comprovado com documentação hábil e idônea o uso da conta por terceiros. Matérias sumuladas neste Conselho (nº 26 e 32). Tese da utilização de dados de instituições financeiras para fins tributários já fixada pelo STF no RE 601.314/SP.

EQUIPARAÇÃO DE PESSOA FÍSICA À PESSOA JURÍDICA. ATIVIDADE ECONÔMICA COMERCIAL. ART. 150, II, RIR/99. COMPROVAÇÃO. NECESSIDADE.

Para fins de equiparação às pessoas jurídicas, as pessoas físicas devem comprovar que, em nome individual, exploram a atividade comercial de forma habitual e profissional, com o fim especulativo de lucro. Não há que se falar em equiparação se faltar um dos requisitos exigidos pela norma.

TAXA SELIC SOBRE A MULTA DE OFÍCIO. SÚMULA nº 108.

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. Descabe a discussão da incidência da taxa Selic sobre a multa de ofício. Súmula CARF nº 108.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fernando Gomes Favacho - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fofano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente). Ausente o Conselheiro Daniel Melo Mendes Bezerra.

## **Relatório**

Conforme consta no Termo de Início (fls. 7), em ação fiscal apurou-se que o contribuinte João Batista Barreto mantinha em conjunto conta em banco com Adilson de Almeida, no ano-calendário de 2005. A fiscalização intimou o ora Recorrente a apresentar os extratos bancários da conta e documentação hábil comprovando a origem dos valores creditados.

O Auto de Infração (fls. 129 a 134) apurou imposto a pagar no total de R\$ 1.334.070,13, o que gerou o crédito de R\$ 2.748.184,46, dada a omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados sem comprovação.

Em 24/06/2009 (fls. 118) o contribuinte João Batista Barreto apresentou documentação referente à conta, todavia a autoridade fiscal entendeu que se justificava somente alguns depósitos (fls. 136 e 137). Nas palavras constantes no Termo de Verificação Fiscal:

Não foram considerados como comprovados os valores para os quais o Sr. Adilson somou várias notas e utilizou o “desconto Funrural + contrato” (não consignado na nota fiscal) para chegar ao valor do depósito.

Por tratar-se de contas bancárias conjuntas, os depósitos cuja origem não foram comprovadas foram tributados na proporção de 50%. Deduziu-se da base de cálculo o valor de desconto simplificado, conforme Declaração de Ajuste Anual Simplificada. Fora também feito Termo de Arrolamento de Bens e Direitos (fls. 156). A intimação do Auto foi feita em 08/12/2008 (fls. 160).

Em 08/01/2009 o contribuinte apresentou Impugnação ao Auto de Infração, onde alega que (a) as informações necessárias já haviam sido prestadas por Adilson de Almeida; (b) apenas 10% do valor dos depósitos efetuados nas contas apuradas, deduzidos os 8% referentes ao FUNRURAL, descontos de praxe no mercado e despesas mensais é o que corresponde à sua declaração do Imposto de Renda; (c) os contratos são verbais e (d) seu patrimônio é compatível com a renda declarada e que o real valor do imposto é de R\$ 238.911,26.

No Acórdão 01-023.472 da 2ª Turma da DRJ/BEL a impugnação foi julgada improcedente. Em suma, justificou a presunção legal (*juris tantum*) de omissão de rendimentos com base nos depósitos bancários pelo art. 42 da Lei 9.430/1996, e que, nesse sentido, caberia ao então impugnante trazer aos autos as provas que comprovassem a origem dos recursos que transitaram. Dada a falta de comprovação por parte do contribuinte, manteve o crédito tributário.

Em sede de Recurso Voluntário (fls. 203-236), o contribuinte recorre alegando que:

(a) o arrolamento de bens e direitos é ilegal, posto que respaldado em ato infra-legal (Instrução Normativa SRF 264/2012); e que a indisponibilidade de bens impede a recorrente de exercer seu ofício de intermediário de pescadao;

(b) há nulidade de lançamento com base em informações obtidas com quebra de sigilo bancário, posto não haver ordem judicial para tanto; e pelo fim da base legal, após 2008, das informações repassadas pelos bancos a título da CPMF;

(c) pelo princípio da razoabilidade, não há como o contribuinte se recordar da origem dos inúmeros depósitos que efetuou três anos antes do início da ação fiscal, e nem que mantenha uma contabilidade diária;

(d) o contribuinte desconhecia imposição legal que o obrigasse a manter registro individualizado dos depósitos;

(e) há erro na tipificação e enquadramento legal da exigência e eleição de base de cálculo irreal, posto que a IN SRF 152/1998, e no art. 5º da Lei 9.716/19, a atividade de intermediação na venda de pescados tem tratamento próprio;

(f) a praxe entre os intermediários da comercialização de pescadao na CEASA-RJ de receberem dos compradores o pagamento pelas aquisições feitas para repasse às empresas pesqueiras, recebendo somente a comissão pela intermediação da venda do pescadao;

(g) não dispõe de muitos elementos para comprovar a atividade que exerce pois é desobrigado da emissão de documentos fiscais e de manter contabilidade;

(h) deveria a fiscalização proceder a equiparação do recorrente à pessoa jurídica e, aí então, tributar a firma individual;

(i) deve excluir as transferências entre as contas examinadas e a da conta de investimento para a conta corrente, posto que foram computadas em duplicidade;

(j) as sobras de recursos em determinado mês devem ser aproveitados para justificar os depósitos dos meses subsequentes. Ou seja, há que ser excluído da base de cálculo da exigência de cada mês o valor das sobras de recursos apuradas nos meses anteriores;

(k) deve ser excluído da base de cálculo o valor do rendimento tributado na declaração de rendimentos, e daqueles isentos e tributados exclusivamente na fonte;

(l) há ilegalidade da incidência dos juros Selic na correção da multa *ex officio*, dado que os juros não podem incidir sobre a multa, na medida em que não retrata obrigação principal, mas sim encargo que se agrega ao valor da dívida, como forma de punir o devedor.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Fernando Gomes Favacho, Relator.

Inicialmente conheço do Recurso Voluntário, com o preenchimento dos requisitos de admissibilidade, em especial o a tempestividade, posto o recebimento em 22/05/2013 e o protocolo em 06/06/2013.

### **Arrolamento de bens**

Conforme alegação em sede de Recurso Voluntário, o arrolamento de bens e direitos é ilegal, posto que respaldado em ato infralegal; e que a indisponibilidade de bens impede a recorrente de exercer seu ofício de intermediário de pescado;

Cabe informar, primeiramente, que o arrolamento administrativo de bens e direitos foi instituído pela Lei nº 9.532/97 e consiste em um instrumento de controle da Administração Tributária que permite controlar a movimentação patrimonial do contribuinte devedor. Logo, não está respaldado unicamente em ato infralegal.

Em segundo, o arrolamento não compromete a propriedade de um bem pelo devedor, que não está impedido de exercer seus direitos de proprietário sobre o bem arrolado, podendo a qualquer momento transferir, vender ou onerar esse bem arrolado, desde que comunique à Receita Federal e realize a substituição de bem arrolado por outro de igual ou superior valor. Se a Receita Federal não for informada, poderá ser ajuizada medida cautelar fiscal em face do contribuinte, pois a Receita entenderá que está havendo dilapidação do patrimônio, situação que põe em risco a garantia de eventual execução fiscal, requisito essencial para fundamentar a medida cautelar fiscal.

Terceiro, há incompetência por parte do CARF para se pronunciar sobre controvérsias referentes a arrolamento de bens, conforme a Súmula CARF nº 109.

### **Erro na tipificação legal**

Aduz o contribuinte que a tributação na venda de pescados tem tratamento próprio estabelecido no art. 5º da Lei 9.716/1998 e na IN SRF 152/1998, “que prevê a incidência do tributo somente do valor do rendimento líquido obtido, qual seja, a comissão que auferir, que varia entre 5% a 8% do valor das *vendas*” (fls. 218).

Pois bem. O art. 5º da Lei 9.716 dispõe sobre pessoas jurídicas que tenham como objeto social a compra e venda de veículos usados. A IN SRF 152/1998, já revogada, dispunha

sobre a base de cálculo de tributos e contribuições relativas às operações com veículos usados. Nenhum dos dispositivos se aplica no caso.

Voto pela inaplicabilidade dos dispositivos ao caso em tela.

### **Lançamento com base em informações bancárias. Quebra de sigilo**

Afirma o contribuinte, em suma, que não é possível o lançamento com base em informações bancárias no período lançado, que não há obrigatoriedade de se manter lançamentos individualizados, que solicitar tal informação fere a razoabilidade, que valores pertenciam a outrem e que é desobrigado a emitir documentos fiscais.

Ocorre que em nenhum momento o contribuinte apresenta provas que corroboram as alegações, ou mesmo que contradigam o que fora afirmado pela Autoridade Fiscal. O procedimento que deveria ser adotado, analisando unicamente os argumentos do Recorrente, em especial o de que seu rendimento era de trabalho não assalariado percebido por pessoas físicas, era a escrituração das deduções em Livro Caixa, com a comprovação dos gastos através de documentação hábil. Tal opção não foi utilizada, dada a apresentação da Declaração de Ajuste Anual no modelo simplificado.

Vale lembrar a 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”, conforme RE 601.314/SP, de relatoria do Ministro Edson Fachin, julgado em 24/02/2016. A quebra de sigilo bancário, portanto, independe da legislação específica da CPMF.

Sobre a presunção do auferimento de renda e omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada, tal tema é sumulado neste Conselho:

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.

Súmula CARF nº 32

A titularidade dos depósitos bancários pertence às pessoas indicadas nos dados cadastrais, salvo quando comprovado com documentação hábil e idônea o uso da conta por terceiros.

O ônus da prova, como afirmado pela DRJ a partir do caput do art. 42 da Lei 9.430/96, é da Contribuinte, ora Recorrente:

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.

Voto, portanto, pela improcedência da tese da ilegalidade da omissão de rendimentos a partir de depósitos bancários.

### **Recomposição da base de cálculo dada as possíveis deduções**

O contribuinte alega, sem juntada de provas (fls. 228):

b) “transferências entre as contas examinadas e da conta investimento para a conta corrente, computadas em duplicidade, na medida em que a D. Fiscal não exclui tais valores, c) valor do custo do pescado vendido, caso se entenda que o Recorrente comercializou pescado em seu próprio nome, d) o valor das sobras de recursos apuradas nos meses anteriores, e) além do valor do rendimento tributado na declaração de rendimentos e daqueles isentos e tributados exclusivamente na fonte

As alegações de contas computadas em duplicidade, de que se deve abater o valor do custo do pescado vendido, das sobras de recursos apurados nos meses anteriores precisam ser acompanhadas de provas que refutem a fiscalização.

Não prospera o argumento de que a Autoridade Fiscal deveria, no momento do Auto de Infração, recompor a base de cálculo dada as possíveis deduções da Contribuinte. O objetivo do auto de infração é exigir o crédito tributário e a aplicação da penalidade, instruído com os elementos de prova (art. 9º do Decreto 70.235/72). O procedimento em tela é o lançamento de ofício realizado pelo Fisco, e não a recomposição da Declaração de Ajuste Anual. No mais, a Recorrente não junta provas de tais possíveis deduções.

### **Equiparação do Recorrente à pessoa jurídica e tributação como empresa individual**

De fato o Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99, aprovado pelo Decreto nº 3000/1999, vigente à época dos fatos, dispõe:

Art. 150. As empresas individuais, para os efeitos do imposto de renda, são equiparadas às pessoas jurídicas (Decreto-Lei nº 1.706, de 23 de outubro de 1979, art. 2º).

§ 1º São empresas individuais:

I – as firmas individuais (Lei nº 4.506, de 1964, art. 41, § 1º, alínea "a");

II – as pessoas físicas que, em nome individual, explorem, habitual e profissionalmente, qualquer atividade econômica de natureza civil ou comercial, com o fim especulativo de lucro, mediante venda a terceiros de bens ou serviços (Lei nº 4.506, de 1964, art. 41, §1º, alínea "b"); (...)

Art. 160. As pessoas físicas consideradas empresas individuais são obrigadas a:

I – inscrever-se no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ no prazo de noventa dias contados da data da equiparação (Decreto-Lei nº 1.381, de 1974, art. 9º, § 1º, alínea "a");

II – manter escrituração contábil completa em livros registrados e autenticados por órgão da Secretaria da Receita Federal, observado o disposto no art. 260 (Decreto-Lei nº 1.510, de 1976, art. 12);

III – manter sob sua guarda e responsabilidade os documentos comprobatórios das operações, pelos prazos previstos na legislação aplicável às pessoas jurídicas (Decreto Lei nº 1.381, de 1974, art. 9º, § 1º, alínea "c");

IV – efetuar as retenções e recolhimentos do imposto de renda na fonte, previstos na legislação aplicável às pessoas jurídicas (Decreto-Lei nº 1.381, de 1974, art. 9º, § 1º, alínea "d").

Parágrafo único. Quando já estiver equiparada à empresa individual em face da exploração de outra atividade, a pessoa física poderá efetuar uma só escrituração para ambas as atividades, desde que haja individualização nos registros contábeis, de modo a permitir a verificação dos resultados em separado, atendidas as normas dos arts. 161 a 165.

Para se equiparar a pessoa jurídica, a física deve adotar todos os procedimentos contábeis e fiscais aplicáveis às demais pessoas jurídicas (art. 146, inciso II, do RIR/1999). Inscrever-se no CNPJ, manter escrituração contábil completa em livros registrados e autenticados, ou Livro Caixa, apresentar declarações fiscais e devidas retenções são justamente as provas de que há, ali, uma empresa individual. Tais deveres não são meramente acessórios, mas probatórios. E nesse sentido o termo “obrigações acessórias” descritas no art. 160 do antigo RIR/99 merece a crítica de Paulo de Barros Carvalho (*Curso de Direito Tributário*. São Paulo: Saraiva, 2019, p. 375-376):

Já no que toca à expressão do Código – *obrigações acessórias* – a objeção é mais abrangente. Atinge os dois signos de locução. Os deveres de que falamos não tem natureza obrigacional, por faltar-lhes conteúdo mensurável em valores econômicos. E, além de não serem obrigações, nem sempre são acessórias. O exemplo anterior vale para demonstrá-lo, porém muitos outros podem ser aduzidos. **Imaginemos uma série de atos, compostos dentro de um procedimento de fiscalização, armado para certificar a ocorrência de um evento tributário. Depois de exaustivas diligências, em que o sujeito passivo se viu compelido a executar atos de informação, de comprovação, de esclarecimentos, concluem as autoridades fazendárias que não se deu o evento de que cogitavam e, portanto, não nascera a relação jurídica obrigacional.** Pergunta-se: as *obrigações* (que são meros deveres) seriam *acessórias* de que, se não houve aquilo que o legislador do Código chama de *obrigação principal*? Ao cabo de contas, não são obrigações e, nem sempre, são acessórias.

Nossa preferência recai, por isso, na expressão *deveres instrumentais ou formais*. Deveres, com o intuito de mostrar, de pronto, que não têm essência obrigacional, isto é, seu objeto carece de patrimonialidade. **E instrumentais ou formais porque, tomados em conjunto, é o instrumento de que dispõe o Estado-Administração para o acompanhamento e consecução dos seus desígnios tributários. Ele (Estado) pretende ver atos devidamente formalizados, para que possa saber da existência do liame obrigacional que brota com o acontecimento fático, previsto na hipótese da norma.** Encarados como providências instrumentais ou como a imposição de formalidades, tais deveres representam o meio de o Poder Público controlar o fiel cumprimento da prestação tributária, finalidade essencial na plataforma da instituição do tributo. (grifos nossos)

Sem o cumprimento de tais deveres instrumentais, não há como a Receita Federal do Brasil estabelecer o nexo causal entre os valores depositados e transferidos das contas bancárias do contribuinte. Para se equiparar a pessoa jurídica, a física deve adotar todos os procedimentos contábeis e fiscais aplicáveis às demais pessoas jurídicas (art. 146, inciso II, do RIR/1999). Também nesse sentido a Solução de Consulta Cosit n.º 11/2015. O contribuinte não apresenta documentação alguma que justifique a equiparação como empresa individual.

### **Taxa Selic sobre a multa de ofício**

Descabe a discussão da incidência da taxa Selic sobre a multa de ofício. *In verbis*:

Súmula CARF n.º 108

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício. (Vinculante, conforme Portaria ME n.º 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Voto pela incidência de juros SELIC sobre a multa de ofício, posto a tese já ter sido sumulada por este Conselho.

### **Conclusão**

Tendo em vista o que conta nos autos, conheço do Recurso Voluntário e, no mérito, nego-lhe o provimento.

(documento assinado digitalmente)

Fernando Gomes Favacho