



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19647.012375/2005-68
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-008.250 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de março de 2020
Recorrente PAULO CANDIDO MAIA DE LIMA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2000

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. SÚMULA CARF Nº 26.

A partir de 10 de janeiro de 1997, com a entrada em vigor da Lei n.º 9.430 de 1996, consideram-se rendimentos omitidos autorizando o lançamento do imposto correspondente os depósitos junto a instituições financeiras quando o contribuinte, após regularmente intimado, não lograr êxito em comprovar mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados.

Súmula CARF n.º 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.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS. DAS DEDUÇÕES A TÍTULO DE DESPESAS MÉDICAS E DE DESPESAS CONSTANTES NO LIVRO-CAIXA. NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

Devem ser tributados segundo as normas de tributação específicas os valores depositados nas contas bancárias do sujeito passivo cuja origem tiver sido comprovada, associados a rendimentos recebidos de pessoas físicas e jurídicas, quando não incluídos na base de cálculo da respectiva DIRPF.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adota-se a decisão recorrida, mediante transcrição de seu inteiro teor. § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 - RICARF.

ÔNUS DA PROVA.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado. Art. 36 da Lei nº 9.784/99.

MULTA ISOLADA E MULTA DE OFÍCIO. CONCOMITÂNCIA.

Antes da alteração introduzida pela Lei nº 11.488, de 2007, no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, era indevida a exigência da penalidade isolada pela falta de

recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão, cumulada multa de ofício incidente sobre a omissão de rendimentos no ajuste anual. Súmula CARF nº 147.

MULTA. EFEITO CONFISCATÓRIO. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. COMPETÊNCIA. PODER JUDICIÁRIO.

A declaração de inconstitucionalidade ou ilegalidade de atos normativos é prerrogativa outorgada pela Constituição Federal ao Poder Judiciário. Súmula CARF nº 2.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário apenas para cancelar a multa isolada por falta de pagamento do Carnê-Leão, nos termos da Súmula CARF nº 147.

(documento assinado digitalmente)

Denny Medeiros da Silveira - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ana Claudia Borges de Oliveira (Relatora), Denny Medeiros da Silveira (Presidente), Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, Luís Henrique Dias Lima, Márcio Augusto Sekeff Sallem, Rafael Mazzer de Oliveira Ramos e Renata Toratti Cassini.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração (fls. 6 a 13) relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF correspondente ao ano-calendário 2000, para a exigência de crédito tributário no valor de R\$ 275.076,94, constituído em razão de ter sido apurada:

16.1 - omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas (omissão no valor de R\$ 8.168,30, fato gerador em 31/12/2000);

16.2 - omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas (omissão no valor de R\$ 146.304,81, fato gerador em 31/12/2000),

16.3 - dedução indevida de despesas médicas (glosa no valor de R\$ 10.000,00, fato gerador em 31/12/2000);

16.4 - dedução indevida de despesas de livro caixa (glosa no valor de R\$ 2.246,11, fato gerador em 31/12/2000);

16.5 - omissão de rendimentos provenientes de depósitos bancários de origem não comprovada (omissão no valor de R\$ 136.859,79, fato gerador em 31/12/2000);

16.6 - multa isolada por falta de recolhimento de imposto a título de carnê-leão (multa aplicadas conforme fls. 10).

Através do Acórdão nº 11-22.508 (fls. 921 a 955), a 2ª Turma da DRJ/REC julgou parcialmente a impugnação apresentada pelo contribuinte nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Ano-calendário: 2000

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.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ÔNUS DA PROVA.

Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus depósitos bancários, por meio de documentação hábil e idônea, que não pode ser substituída por meras alegações.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS. RENDIMENTO DO TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO.

Não havendo presunção legalmente estabelecida, e não constando dos autos a prova da ocorrência do fato gerador, não procede a exigência efetuada, de ofício.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS FÍSICAS E JURÍDICAS. TRIBUTAÇÃO.

Devem ser tributados segundo as normas de tributação específicas os valores depositados nas contas bancárias do sujeito passivo cuja origem tiver sido comprovada, associados a rendimentos recebidos de pessoas físicas e jurídicas, quando não incluídos na base de cálculo da respectiva DIRPF.

DEDUÇÃO DE DESPESAS MÉDICAS. CONDIÇÕES DE DEDUTIBILIDADE.

Somente são dedutíveis, para fins de apuração da base de cálculo do imposto de renda da pessoa física, as despesas médicas realizadas com o contribuinte ou com os dependentes relacionados na declaração de ajuste anual, que forem comprovadas mediante documentação hábil e idônea.

LIVRO CAIXA. DEDUÇÕES. CONDIÇÕES DE DEDUTIBILIDADE.

O contribuinte, pessoa física, que perceber rendimentos do trabalho não assalariado, somente pode deduzir da receita decorrente do exercício da respectiva atividade as despesas de custeio indispensáveis à percepção da receita e à manutenção da fonte produtora que estejam devidamente comprovadas com documentação hábil e idônea e escrituradas em Livro Caixa.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS 'DE DIREITO TRIBUTÁRIO.

Ano-calendário: 2000

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO CARNÊ LEÃO

Relativamente aos rendimentos recebidos a partir de 1º de janeiro de 1997, é cabível a exigência da multa isolada no percentual de 75%, incidente sobre o valor do imposto mensal devido a título de carnê-leão e não recolhido nas datas previstas na legislação de regência, independentemente da multa de ofício incidente sobre o imposto complementar apurado em procedimento de ofício.

MULTA ISOLADA. PERCENTUAL A SER APLICADO. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Tratando-se de penalidade cuja exigência se encontra pendente de julgamento, aplica-se a legislação superveniente que venha a beneficiar o contribuinte, em respeito ao princípio da retroatividade benigna, de tal sorte que a exigência da multa isolada deve corresponder ao percentual de 50%, incidente sobre o valor do imposto mensal devido a título de carnê leão e não recolhido na data prevista na legislação de regência.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2000

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

LANÇAMENTO. NULIDADE

Deve ser anulado o item da autuação levado a efeito com descumprimento dos procedimentos previstos no art. 142 do CTN, imprescindíveis à validade do ato jurídico.

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS.

A extensão dos efeitos das decisões judiciais, no âmbito da Secretaria da Receita Federal, possui como pressuposto a existência de decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal acerca da inconstitucionalidade da lei que esteja em litígio e, ainda assim, desde que seja editado ato específico do Sr. Secretário da Receita Federal nesse sentido. Não estando enquadradas nesta hipótese, as sentenças judiciais só produzem efeitos para as partes entre as quais são dadas, não beneficiando nem prejudicando terceiros.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões administrativas proferidas pelos órgãos colegiados não se constituem em normas gerais, posto que inexiste lei que lhes atribua eficácia normativa, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

Lançamento Procedente em Parte

O contribuinte foi cientificado da decisão em 21/07/2008 (fl. 961) e apresentou Recurso Voluntário em 14/08/2008 (fls. 962 a 981) alegando: a) nulidade do lançamento porque os depósitos bancários não representam fato gerador do imposto de renda; b) não houve omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoa física; c) inaplicabilidade da multa isolada; d) inoccorrência de deduções indevidas a título de despesas médicas e de despesas do Livro-Caixa; e) ausência de omissão de receita relativa a depósitos bancários e; f) a multa é confiscatória.

É o relatório.

Voto

Conselheira Ana Claudia Borges de Oliveira, Relatora.

Da admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Assim, dele conheço e passo à análise da matéria.

Das alegações recursais**1. Da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada**

A Lei nº 9.430, 27 de dezembro de 1996, revogou o § 5º do art. 6º da Lei nº 8.021, de 12 de abril de 1990, abaixo reproduzido:

Art. 6º O lançamento de ofício, além dos casos já especificados em lei, far-se-á arbitrando-se os rendimentos com base na renda presumida, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza.

(...)

§ 5º O arbitramento poderá ainda ser efetuado com base em depósitos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras, quando o contribuinte não comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações. (...)

Sob a égide do dispositivo legal suprimido, exigia-se a prévia demonstração de sinais exteriores de riqueza pelo agente fiscal para o lançamento de ofício com base na renda presumida decorrente de depósitos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras.

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1997, o art. 42 da Lei nº 9.430/96, autoriza a presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários cuja origem dos recursos creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira não for comprovada pelo titular, após regular intimação para fazê-lo.

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).

§ 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.

Segundo o preceito legal, os extratos bancários possuem força probatória, recaindo o ônus de comprovar a origem dos depósitos sobre o contribuinte, por meio de documentação hábil e idônea, sob pena de presunção de rendimentos tributáveis omitidos em seu nome.

O que se tributa não são os depósitos bancários, como tais considerados, mas a omissão de rendimentos representada por eles. Os depósitos bancários são apenas a forma, o sinal de exteriorização, pelos quais se manifesta a omissão de rendimentos objeto de tributação.

Os depósitos bancários se apresentam, num primeiro momento, como simples indício de existência de omissão de rendimentos. Esse indício transforma-se na prova da omissão de rendimentos apenas quando o contribuinte, tendo a oportunidade de comprovar a origem dos recursos aplicados em tais depósitos, após regular intimação fiscal, nega-se a fazê-lo, ou não o faz, a tempo e modo, ou não o faz satisfatoriamente.

É função privativa da autoridade fiscal, entre outras, investigar a aferição de renda por parte do contribuinte, para tanto podendo se aprofundar sobre o crédito dos valores em contas de depósito ou de investimento, examinar a correspondente declaração de rendimentos e intimar o sujeito passivo da conta bancária a apresentar os documentos, informações ou esclarecimentos, com vistas à verificação da ocorrência, ou não, de omissão de rendimentos.

Para o lançamento tributário com base nesse dispositivo de lei nem mesmo há necessidade de descortinar a origem do crédito bancário na obtenção de riqueza nova pelo titular da conta ou mostrar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

Na mesma linha de entendimento sobre a matéria, confira-se o enunciado sumulado nº 26 do CARF:

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.

A disposição contida no art. 42 é de cunho eminentemente probatório e afasta a possibilidade de se acatarem afirmações genéricas e imprecisas. A comprovação da origem deve ser feita pelo contribuinte de forma minimamente individualizada, a fim de permitir a mensuração e a análise da coincidência entre as origens e os valores creditados em conta bancária.

A comprovação da origem dos recursos utilizados nessas operações é ônus do contribuinte, conforme dicção do art. 36 da Lei nº 9.784/99:

Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei.

Trata-se de uma presunção legal, no entanto, relativa, dado que, conforme estabelece o próprio dispositivo legal, pode ser afastada por prova em contrário a cargo do contribuinte, no caso, do recorrente.

Não comprovada a origem dos recursos, tem a autoridade fiscal o poder/dever de considerar os valores depositados como rendimentos tributáveis omitidos na declaração de ajuste anual, efetuando o lançamento do imposto correspondente.

2. Da omissão de receita relativas a depósitos bancários e relacionadas aos rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoa física.

Das deduções a título de despesas médicas e de despesas constantes do Livro-Caixa.

Nesse ponto, o recorrente limitou-se a reiterar os termos da impugnação apresentada.

Dessa forma, em vista do disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 – RICARF, não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, estando a conclusão alcançada pelo órgão julgador de primeira instância em consonância com o entendimento deste Relator, adoto os fundamentos da decisão recorrida, mediante transcrição do inteiro teor de seu voto condutor (fls. 935 a 953):

Da comprovação da origem dos recursos depositados

39. Deve ser enfatizado que o caput do art. 42 da Lei nº 9.430/ 1996 determina que a comprovação quanto à origem dos depósitos deve se dar mediante a apresentação de “documentação hábil e idônea”, que não pode ser substituída por meras alegações.

40. Ora, o § 3º do art. 42 da Lei nº 9.430/ 1996 estabelece categoricamente que, para efeito de determinação da receita omitida, os créditos deverão ser analisados individualizadamente. Ou seja: cada depósito de origem não comprovada será considerado como receita omitida, de tal sorte que a omissão de rendimentos, em determinado período, deve corresponder à soma de todos os depósitos de origem não comprovada.

41. Ao contribuinte, para fins de afastar a infração, cabe apresentar comprovação documental para cada um dos depósitos individualizadamente.

42. Em sua peça impugnatória, o contribuinte indica os depósitos efetuados, acerca dos quais entende haver comprovação da origem, expondo suas razões, que passo a julgar conforme abaixo, indicando cada depósito, de forma individualizada:

42.1 - Quanto ao depósito no valor de R\$ 23.834,84, ocorrido em fevereiro de 2000, junto à Caixa Econômica Federal Argumenta a defesa que este valor pertence à Locarauto Locação de Veículos Ltda., empresa para a qual o impugnante presta, há vários anos, serviços de advocacia, conforme documentos exemplificativos de fls. 735 a 740 (doc. 06). A Locarauto Locação de Veículos Ltda. firmou diversos contratos com a Empresa Brasileira de Infraestrutura Aeroportuária, Infraero (doc. 7 de fls. 741 a 746), relativos à utilização de áreas para instalação de quiosques em aeroportos, dentre os quais o Aeroporto Internacional de Fortaleza, CE. Segundo a defesa, em razão de litígio entre as mencionadas empresas, foi depositado o valor corrigido de R\$ 23.834,84, em favor da Locarauto Locação de Veículos Ltda., em conta corrente da Caixa Econômica Federal vinculada a uma das Varas Federais da Seção Judiciária do Ceará. Na condição de procurador da mencionada sociedade, teria recebido o valor em questão, depositando-o em sua conta corrente, para posterior repasse à Locarauto Locação de Veículos Ltda., o que ocorreu em 30/03/2000, conforme recibo, datado de 04/04/2000 (de fls. 747).

A autoridade administrativa, analisando este depósito, informa, às fls. 21, que os documentos fornecidos pelo contribuinte (fls. 362 a 398) referem-se aos anos de 1995 e 1996, enquanto o depósito ocorreu em 24/02/2000. Ademais, o recibo de fls. 365 menciona uma ação judicial ocorrida em Fortaleza, CE. Esclarece, também, a fiscalização, que a alegada aplicação financeira, que o contribuinte informou, às fls. 330, ter realizado com o valor depositado, entre a data do crédito - 24/02/2000 - e a data de pagamento à Locarauto - 04/04/2000 - não foi localizada.

Inicialmente, deve-se esclarecer que, na impugnação, o contribuinte reapresenta parte dos documentos já fornecidos e apreciados pelo Fisco, reiterando as alegações quanto a haver repassado, à Locarauto Locação de Veículos Ltda, a quantia de R\$ 23.834,84, conforme recibo de fls. 365 e 747.

Ocorre que os documentos de fls. 735 a 746 estão relacionados a fatos ocorridos entre os anos-calendário de 1995 e 1996, em razão de o impugnante haver atuado como advogado da Locarauto Locação de Veículos Ltda, na ação trabalhista de nº

9505250435, conforme instrumento de fls. 740 e em razão, supostamente, de sua intermediação no contrato firmado entre a mencionada Locarauto e a Empresa Brasileira de Infraestrutura Aeroportuária, Infraero. Em ambos os casos, não há qualquer menção ao recebimento de valores, pelo defendente, por conta da Locarauto Locação de Veículos Ltda. O próprio defendente informa, ademais, não dispor do alvará de liberação do valor, às fls. 624 a 625.

O único documento referente ao ano-calendário de 2000, relativo a este item, é a correspondência, dirigida ao “Dr. Paulo Cândido” (fls. 747), em que a Locarauto Locação de Veículos Ltda dá quitação, em 04/04/2000, da quantia de R\$ 23.834,84, recebida “pelo nosso advogado no estado do Ceará”.

Não se trata, no presente caso, de ignorar ou infirmar a mencionada correspondência, que sequer foi contestada pela fiscalização. Trata-se de verificar se tal documento é capaz de fazer prova de que o valor de R\$ 23.834,89, depositado em dinheiro. Em 24/02/2000 na conta corrente de agência situada em Recife, de titularidade do impugnante, é este mesmo valor. Ressalte-se que a correspondência de fls. 747 não é um recibo dirigido ao defendente, mas uma declaração de que o valor mencionado foi recebido pela empresa, em 04/04/2000, através de seu advogado, que, por sua vez, recebeu tal quantia no Estado do Ceará.

Para que as razões da defesa pudessem ser consideradas como justificativa da origem do depósito em dinheiro, efetuado em 24/02/2000, no valor de R\$ 23.834,89, sena necessário que: (i) houvesse demonstração da transferência do valor recebido, por alvará judicial, anteriormente ao dia 24/02/2000, pelo advogado situado no Ceará, para o impugnante;

(ii) houvesse comprovação da transferência do valor depositado na conta corrente do defendente, em 24/02/2000, para a Locarauto, em 30/03/2000; (iii) houvesse confirmação da justificativa do contribuinte para a demora em repassar a quantia, em razão da alegada aplicação financeira. No entanto, nenhum desses fatos, apontados pela defesa, foram confirmados pela documentação apresentada.

Desta forma, não é possível acatar as justificativas do impugnante, quanto à origem do depósito no valor de R\$ 23.834,89, em 24/02/2000, em sua conta corrente mantida junto à Caixa Econômica Federal. Ressalte-se que a comprovação dos depósitos deve ser feita mediante apresentação de documentos que atestem sua origem, isto é, a entrada do valor na conta corrente, e não o seu destino, ou saída, da conta, o que não foi feito pela defesa.

42.2 - Quanto aos depósitos nos valores de R\$ 14.813,94, em junho de 2000, e de R\$ 22.698,68, outubro de 2000, junto à Caixa Econômica Federal.

Segundo a defesa, o montante de R\$ 14.813,94, pertence à Montast Mecânica Montagens e Tecnologia Ltda, empresa para quem o defendente presta serviços advocatícios há vários anos. A Companhia Indústrias Brasileiras Portela firmou, em 15/06/2000, em favor da Montast Mecânica Montagens e Tecnologia Ltda, contrato de confissão de dívida, no valor de RS 1.036.317,57, acordando pagamentos mensais, sempre no dia 27, conforme valores constantes da cláusula 3º do instrumento de fls. 723 a 728 (doc. 02). Na qualidade de procurador da Montast Mecânica Montagens e Tecnologia Ltda, foi depositada a quantia de R\$ 14.813,94, na conta corrente do impugnante, referente ao primeiro, dos 20 pagamentos da sociedade devedora. Posteriormente, o valor foi repassado à Montast Mecânica Montagens e Tecnologia Ltda, conforme Termo de Declaração de fls. 729 (doc. 03). Como consta deste Termo de Declaração, os valores foram repassados, parte por meio de cheques e parte em dinheiro. Ainda de acordo com a defesa, a autoridade lançadora excluiu apenas os depósitos, previstos no mencionado instrumento, comprovados por documentos em cujo verso havia a indicação de saída dos valores, da conta corrente do impugnante, destinada à Montast Mecânica Montagens e Tecnologia Ltda (fls. 10). No entanto, deixou de excluir outros valores, entre os quais o de R\$ 14.813,94 e o de RS 22.698,68, simplesmente por não encontrar, no verso de algum comprovante, a anotação, feita a

caneta, de que se tratava de depósito em conta da Montast Mecânica Montagens e Tecnologia Ltda.

Da análise da documentação acostada aos autos, verifica-se que, de fato, a Companhia Indústrias Brasileiras Portela, por meio do Instrumento Particular de Confissão de Dívidas de fls. 409 a 414, datado de 15/06/2000, prometeu pagar, a partir de 27/06/2000, à Montast Mecânica Montagem e Tecnologia Ltda, os valores relacionados às fls. 412, constando, da cláusula 4 do mencionado contrato a possibilidade de o pagamento ser efetuado a procurador indicado pela credora. Os valores a serem pagos no ano-calendário de 2000 encontram-se relacionados abaixo:

Data	Valor (R\$)
27/06/2000	14.813,94
27/07/2000	15.078,32
27/08/2000	15.351,51
27/09/2000	15.624,70
27/10/2000	22.698,68
27/11/2000	23.088,95
27/12/2000	23.466,63

A fiscalização, em seu Relatório de Encerramento de Ação Fiscal, excluiu os valores depositados em que havia a informação no verso do comprovante “para pagamento a Montast”, creditados na conta corrente nº 13817247-83, correspondentes às parcelas da dívida de 27/07/2000, em 27/08/2000, em 27/09/2000 e em 27/ 11/2000 (fls. 25).

Em relação às demais parcelas (27/06/2000, 27/10/2000 e 27/12/2000), a autoridade lançadora informa não dispor de documentação que possa relacionar depósitos efetuados na conta corrente do impugnante, ainda que em datas e valores aproximados aos constantes da tabela acima, a qualquer repasse de valores à Montast Mecânica Montagem e Tecnologia Ltda (fls. 24 e 25).

A defesa contesta apenas os créditos correspondentes às parcelas de 27/06/2000 e de 27/10/2000.

A fiscalização, tendo providenciado a requisição de documentação bancária à Caixa Econômica Federal, obteve o comprovante de fls. 633, referente a depósito em cheque, datado de 28/06/2000, no valor de R\$ 14.813,94 e o comprovante de fls. 645, referente a depósito em cheque, datado de 30/10/2000, no valor de no valor de R\$ 22.698,68, este contendo a indicação “Montast”.

Apesar de a justificativa dos recursos depositados em contas bancárias requerer, por força do disposto no art. 42 da Lei nº 9.430/1996, da comprovação de sua origem, no sentido de possibilitar a verificação de que os valores são isentos, ou de que já foram tributados, no presente caso, trata-se de constatar se os recursos depositados pertencem, ou não, ao contribuinte, ou, ao contrário, se pertencem a terceira pessoa, no caso, a Montast Mecânica Montagem e Tecnologia Ltda. Verifica-se, à luz da documentação, que os dois depósitos mencionados na peça impugnatória - R\$ 14.813,94, em 28/06/2000, e de R\$ 22.698,68, 30/10/2000, coincidem, em valor, e foram depositados em dias subsequentes aos correspondentes às datas de quitação dos débitos devidos à Montast (comprovantes de fls. 633 e 645 e relação de débitos de fls. 412). Alia-se a este fato, a circunstância de a própria autoridade lançadora ter considerado como pertencentes à Montast, outros depósitos efetuados na conta corrente do autuado (fls. 24 e 25).

Desta forma, não há porque não considerar os depósitos, no valor de R\$ 14.813,94, em 28/06/2000, e de R\$ 22.698,68, 30/ 10/2000, como igualmente, de responsabilidade da Montast Mecânica Montagem e Tecnologia Ltda. Concluindo, devem ser excluídos, do total dos depósitos de origem não comprovada, os valores depositados junto à conta corrente nº1042511-8, agência 0050, da Caixa Econômica Federal, nos valores de R\$ 14.813,94 e R\$ 22.698,68, no total de R\$ 37.512,62.

Consta, ainda, do processo, o contrato de novação de dívida de fls. 415 a 419, datado de 25/05/2001, e a cópia do processo protocolado em 07/11./2001, relativo à ação de execução movida pela Montast Mecânica Montagem e Tecnologia Ltda, contra a Companhia Indústrias Brasileiras Portela e outro (fls. 399 a 408), tendo o impugnante como advogado. A referida execução foi promovida em razão do inadimplemento da executada, relativo às 2º, 3º e 4º parcelas da dívida da executada, conforme relacionadas às fls. 405, todas com vencimento no ano-calendário de 2001.

42.3 - Quanto ao montante mensal mencionado no auto de Infração, correspondente ao rendimentos omitidos apurados no mês de agosto de 2000, no valor de R\$ 25.993,57.

O impugnante alega que, no mês de agosto de 2000, foram efetuados, junto à Caixa Econômica Federal, apenas quatro depósitos: R\$ 15.078,32, em 01/08/2000; R\$ 151,00, em 03/03/2000; R\$ 151,00, em 03/08/2000; e R\$ 5.421,57, em 22/08/2000, que totalizam R\$ 20.801,89. Em relação ao Banco do Brasil S/A, não foi computado qualquer depósito, em agosto de 2000. A autoridade fiscal considerou comprovado o crédito, no valor de R\$ 15.078,32, datado de 01/08/2000 (fls. 09 do relatório da ação fiscal), por se referir a pagamento efetuado pela Companhia Indústrias Brasileiras Portela à Montast Mecânica Montagens e Tecnologia Ltda (docs. 02 e 03, de fls. 723 a 729). Logo, a diferença entre o total de depósitos e o valor comprovado, a ser considerada como receita omitida, corresponderia ao montante de apenas R\$ 5.723,57.

Analizando as planilhas elaboradas pela fiscalização, verifica-se que o total de depósitos efetuados em agosto de 2000, na conta corrente mantida junto ao Banco do Brasil S/A, foi de R\$ 270,00 (fls. 322), enquanto os depósitos ocorridos na conta corrente mantida junto à Caixa Econômica Federal, no mesmo período, totalizaram R\$ 20.801,89 (fls. 323).

Do exame do demonstrativo de fls. 13, anexo ao Auto de Infração conforme descrição de fls. 07, constata-se que a autoridade lançadora, relacionou, relativamente ao mês de agosto de 2000, o depósito no valor de R\$ 20.000,00, referente à conta de poupança existente na Caixa Econômica Federal, conforme extrato de fls. 296.

Desta forma, o total de depósitos, efetuados em agosto de 2000, resultante da adição de R\$ 270,00, mais R\$ 20.801,89 (fls. 323), e mais R\$ 20.000,00 (fls. 296), soma R\$ 41.071,89.

Deste total, apenas o depósito, no valor de R\$ 15.078,32, datado de 01/08/2000, foi considerado comprovado, conforme fls. 09 do Relatório de Encerramento da Ação Fiscal. Resta, portanto, um total de depósitos de origem não comprovada, no valor de R\$ 41.071,89 - R\$ 15.078,32 = R\$ 25.993,57. Este foi o valor apurado pela fiscalização, a título de omissão de rendimentos decorrente de depósitos de origem não comprovada, conforme fls. 07 e 08 do auto de infração.

A não aceitação, pela autoridade fiscal, das justificativas acerca da origem do depósito no valor de R\$ 20.000,00, efetuado em conta de poupança da Caixa Econômica Federal, encontra-se relatada às fls. 22, item 1.1.5 do Relatório de Encerramento da Ação Fiscal, não tendo, sido objeto de contestação, por parte do contribuinte.

Ou seja, ao pretender que, no mês de agosto de 2000, haja depósitos de origem não comprovada no valor de apenas R\$ 5.723,57, o autuado esquece de partir do total apurado pela fiscalização (R\$ 41.071,89, conforme fls. 13), para só então retirar a parcela comprovada de R\$ 15.078,32, restando um montante de R\$ 25.993,57, como consta do auto de infração, às fls. 08.

Em sua impugnação (fls. 667 a 696), a defesa não menciona o depósito no valor de R\$ 20.000,00, ocorrido na conta corrente mantida na Caixa Econômica Federal, em agosto de 2000, tratando-se, assim, de aspecto não contestado, relativamente ao qual não há lide, impossibilitando o julgamento, quanto a este item.

42.4 - Relativamente ao valor de R\$ 49.341,60, em dezembro de 2000, junto à Caixa Econômica Federal.

Afirma a defesa que este depósito corresponde a honorários advocatícios do falecido Sr. Manoel Arthur Cavalcanti de Albuquerque.

Em sua peça impugnatória, o autuado informa que o Sr. Manoel Arthur Cavalcanti de Albuquerque atuou como advogado do Sr. Honorato Cabral de Souza Campos e de sua esposa, Sra. Maria Cristina de Andrade Campos, por mais de quarenta anos, e, em 1999, juntamente com o defendente, na ação de desapropriação de nº 99.000887-1, movida pelo INCRA, que tramitou na 7ª Vara Federal/PE (doc. 11 de fls. 762 a 777).

Segundo a defesa, em razão da referida ação, foi paga aos desapropriados a indenização correspondente a 1.973 títulos da dívida agrária, TDA, sendo que parte desse valor, correspondente a 616 TDA, foi destinada à quitação da dívida do Sr. Honorato Cabral de Souza Campos e de sua esposa, para com o Sr. Manoel Arthur Cavalcanti de Albuquerque (doc. 12 de fls. 778 a 781). Como Sr. Manoel Arthur Cavalcanti de Albuquerque não mantinha conta bancária junto à Caixa Econômica Federal, onde devem ser depositados os valores correspondentes aos TDA, foi cedida, pelo impugnante, a conta corrente de sua titularidade, para o depósito. Em sequência, o valor foi repassado ao Sr. Manoel Arthur Cavalcanti de Albuquerque, conforme testemunham ele próprio (doc. 15 de fls. 784), sua viúva, e o Sr. Honorato Cabral de Souza (docs. 13 e 14 de fls. 782 e 783).

A fiscalização, em seu Relatório de Encerramento de Ação Fiscal, não considerou comprovado o mencionado depósito, por não ter localizado “a saída para repasse deste valor ao Sr. Manoel Arthur Cavalcanti de Albuquerque”.

De fato, não há documentos que atestem ter havido saques ou transferências bancárias, do defendente para o Sr. Manoel Arthur Cavalcanti de Albuquerque. Há apenas recibos, emitidos pelo próprio beneficiário (fls. 784) e por sua companheira (fls. 782), bem como por seu cliente (fls. 783), confirmando ter havido o pagamento da mencionada quantia, pelo Sr. Honorato Cabral de Souza, ao Sr. Manoel Arthur Cavalcanti de Albuquerque, depositada na conta corrente da Caixa Econômica Federal do impugnante.

Por meio do recibo de fls. 784, o Sr. Manoel Arthur Cavalcanti de Albuquerque informa haver recebido a quantia de R\$ 54.000,00, do impugnante, mediante duas ordens de pagamento originadas de sua conta corrente mantida junto à Caixa Econômica Federal. Este recibo está datado de 15/ 12/2000. Analisando o alvará de levantamento de TDA de fls. 779, verifica-se que a ordem de liberação dos 616 TDA foi efetuada em 03/12/2000. Conclui-se, portanto, que, a transferência dos R\$ 54.000,00, proveniente da conta bancária do defendente deve ter sido efetuada, por meio das duas alegadas ordens de pagamento, entre o dia 03/12/2000 e o dia 15/12/2000. Analisando os extratos bancários da Caixa Econômica Federal, relativos ao mês de dezembro de 2000 (fls. 303 a 304), constata-se que há uma única saída, da mencionada conta corrente, no valor de R\$ 5.000,00, efetuada em 13/ 12/2000. Ou seja, a suposta transferência de valores, não foi comprovada.

Logo, deve ser mantido o valor total considerado como depósitos de origem não comprovada, no valor de R\$ 51.952,60 em dezembro/2000, sem exclusão dos R\$ 49.341,60.

42.5 - Quanto à tabela elaborada pela defesa, representativa dos depósitos que, segundo o impugnante, restaram improbatos (fls. 690 e 691).

De início, deve-se esclarecer que a planilha constante da peça impugnatória de fls. 690 e 691, contém, em relação aos valores de 31/08/2000, erro de cálculo, visto que consigna uma diferença de R\$ 5.723,37, como suposto resultado da operação matemática: R\$ 25.993,57 - R\$ 15.078,32. Tal diferença corresponde, na verdade, ao valor de R\$ 10.915,25, conforme abaixo:

Mês	Valor apurado pela fiscalização (R\$)	Valor comprovado na impugnação (R\$)	Valor dos depósitos de origem não comprovada (R\$)
Janeiro	3.012,11	1.000,00	2.012,11
Fevereiro	26.034,89	23.834,84	2.200,05
Março	200,00		200,00
Abril	860,00		860,00
Maio	1.213,00	850,00	363,00
Junho	15.139,94	14.813,94	326,00
Julho	1.625,00		1.625,00
Agosto	25.993,57	15.078,32	10.915,25
Setembro	490,00		490,00
Outubro	27.598,68	22.698,68	4.900,00
Novembro	1.740,00		1.740,00
Dezembro	51.952,60	49.341,60	2.611,00
Total			28.242,41

A mencionada tabela, ainda que contendo valores incorretos, serve à defesa apenas como confissão de que, de fato, o contribuinte omitiu rendimentos, decorrentes de depósitos de origem não comprovada, sendo que tal omissão, segundo o impugnante, totalizou R\$ 28.242,41, no ano-calendário de 2000.

De fato, houve a prática da omissão de rendimentos, decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada, conforme apurada pela fiscalização, que efetuou o correspondente lançamento de ofício (item 005 do auto de infração de fls. 07 e 08). Quanto aos valores apurados pelo Fisco, aqueles, objeto de contestação pela defesa, foram devidamente apreciados por esta instância julgadora, nos itens anteriores.

42.6 - Em relação ao disposto no inciso 11 do § 3º da Lei nº 9.430/1996, observasse que a possibilidade de exclusão dos créditos de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00, condiciona-se a que o somatório de todos os créditos não ultrapasse R\$ 80.000,00 no ano:

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.

(...)

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

(...)

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).

Analisando a planilha de fls. 322 em que estão relacionados os depósitos relativos ao Banco do Brasil S/A e de fls. 323, referentes à Caixa Econômica Federal, constata-se que a soma dos créditos de valor menor que R\$ 12.000,00 foi inferior, no ano-calendário de 2000, à quantia limite de R\$ 80.000,00, como se demonstra abaixo.

Somatório dos créditos de valor individual inferior a R\$ 12.000,00

Banco do Brasil S/A	CEF	Total
200,00	2.012,11	
180,00	1.000,00	
150,00	200,00	
200,00	2.000,00	
150,00	330,00	
100,00	113,00	
225,00	850,00	
200,00	50,00	
270,00	125,00	
225,00	151,00	
30,00	800,00	
84,00	400,00	
151,00	151,00	
50,00	151,00	
	5.421,57	
	1.500,00	
	1.000,00	
	100,00	
	1.500,00	
	800,00	
	800,00	
	140,00	
	800,00	
	800,00	
	350,00	

	151,00	
	800,00	
	60,00	
	450,00	
2.215,00	23.005,68	25.220,68

Conclui-se, assim, que a presunção legal prevista no caput do art. 42 da Lei nº 9.430/1996, aplica-se a esses depósitos, que devem ser excluídos do montante dos rendimentos considerados omitidos, por força do disposto no inciso II do § 3º da Lei nº 9.430/1996.

43. Da análise acima efetuada, referentes às razões de defesa apresentadas, conclui-se pela verificação de omissão de rendimentos, decorrente de depósitos de origem não comprovada, para o ano-calendário de 2000, nos seguintes valores:

Item	Valor (R\$)
Rendimentos omitidos apurados pela fiscalização	136.859,79
- Depósitos de responsabilidade da Montast Mecânica Montagem e Tecnologia Ltda	37.512,62
- Depósitos a serem excluídos por força do inc. II do § 3º da Lei nº 9.430/1996	25.220,68
= Depósitos de origem não comprovada	74.126,49

44. Assim, a ocorrência do fato gerador decorre, no presente caso, da presunção legal estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/1996. Verificada a ocorrência de depósitos bancários cuja origem não foi devidamente comprovada pelo contribuinte, é certa também a ocorrência de omissão de rendimentos à tributação, cabendo ao contribuinte o ônus de provar a irreabilidade das imputações feitas.

Ausentes esses elementos de prova, resulta procedente o feito fiscal. Como se vê, não é lícito obrigar a Fazenda a substituir o ora impugnante no fornecimento de prova que a este competia em decorrência da apuração de omissão de rendimentos por presunção legal, pois, como já exposto anteriormente, esta presunção tem o poder de inverter o ônus da prova.

45. Destarte, restando comprovada a ocorrência do fato gerador do tributo, e desde que o contribuinte não apresentou elemento de prova hábil e idôneo acerca da origem dos depósitos bancários que, por presunção legal, foram considerados como rendimentos omitidos, deve ser mantida a autuação, quanto ao valor de R\$ 74.126,49.

(...)

53. Contra o contribuinte foi constituído crédito tributário decorrente da percepção de rendimentos, pagos por outras pessoas físicas, nos valores de R\$ 15.586,16, em agosto de 2000, e de R\$ 130.718,65, em outubro de 2000.

De início, deve-se ressaltar que o impugnante não contesta o lançamento, no que tange ao valor de R\$ 15.859,16, apurado pelo Fisco com base no documento de fl. 48.

54. Contesta, no entanto, a quantia de R\$ 130.718,65, nos seguintes termos:

54.1 O contribuinte atuou como advogado na reclamação trabalhista nº 633/1993, que tramitou na 17ª Vara do Trabalho do Recife, movida pelos Srs. Lupércio Rocha da Silva e outros, contra a Companhia Nacional de Abastecimento, Conab. Tendo havido transação extrajudicial, foi acordado o pagamento, pela reclamada, da quantia de R\$ 569.016,35, aos reclamantes, por meio de depósito na conta corrente do patrono, mediante cheque (fls. 730).

54.2 Argumenta o impugnante que repassou a totalidade do valor acordado, aos reclamantes da ação. Quanto a seus honorários, correspondentes a 10% do valor acordado, no montante de R\$ 56.901,63, alega que já os submeteu à tributação em sua declaração de ajuste anual do ano-calendário de 2000 (fls. 29), a título de rendimentos pagos pela pessoa jurídica Conab.

55. O contribuinte foi advogado dos reclamantes da ação trabalhista nº 633/1993, e não da empresa reclamada, a Companhia Nacional de Abastecimento, Conab. Ou seja, atuou em favor das pessoas físicas, contra a Conab, tendo, ao final da ação, recebido honorários, em razão de sua atividade laboral, das mencionadas V. pessoas físicas, seus clientes. O fato de, aparentemente, a remuneração ter sido oriunda da Conab, decorre dos entendimentos próprios do acordo trabalhista, em que a empresa reclamada acerta, com os empregados, uma quantia líquida a eles devida, ficando a seu cargo efetuar, diretamente ao advogado, os honorários.

Ocorre que os valores comprovadamente pagos pelos reclamantes, ao contribuinte, configuram rendimentos recebidos de pessoa física, ainda que os empregados da Conab tenham obtido, também, o compromisso da empresa de pagar os honorários do advogado que eles, reclamantes, constituíram, a teor do disposto no inciso I do artigo 45 do Decreto nº 3.000/1999, Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999), a seguir transcrito:

Art. 45. São tributáveis os rendimentos do trabalho não-assalariado, tais como (Lei nº 7.713/1988, art. 3º, § 4º):

I - honorários do livre exercício das profissões de médico, engenheiro, advogado, dentista, veterinário, professor, economista, contador, jornalista, pintor, escritor, escultor e de outras que lhes possam ser assemelhadas;

56. A fiscalização, às fls. 16, 17 e 25, verificou que, em razão da mencionada reclamação trabalhista, as pessoas físicas ali relacionadas obtiveram, por decisão judicial, direito ao recebimento da quantia de R\$ 725.616,35, sendo que receberam, efetivamente, no ano-calendário de 2000, o montante de R\$ 569.016,35, por meio de depósito na conta corrente do autuado. Foi constatado, também, pela autoridade fiscal, que apenas a quantia de R\$ 438.347,70 foi repassada aos clientes, donde se conclui que a diferença, no valor de R\$ 130.668,6, permaneceu sob disponibilidade do contribuinte, a título de honorários pagos pelas pessoas físicas.

57. Apesar de insurgir-se contra a apuração efetuada pela fiscalização, o impugnante não logrou comprovar que repassou a totalidade dos R\$ 569.016,35 a seus clientes. Limitou-se a apresentar a cópia do cheque de fls. 730, correspondente ao crédito, em sua conta corrente, da verba trabalhista. Tampouco apresentou contrato, firmado entre ele, o advogado, e seus clientes, estabelecendo em 10% os honorários. Ao contrário, há, nos autos, robusta documentação indicando que a apuração, efetuada pela auditoria fiscal, está correta, anexada às fls. 62 a 75, 335 a 359, 521, 544 e 580. Entre tais documentos, figura o contrato de honorários profissionais, firmado entre o impugnante e um dos reclamantes, Sr. Adilson José Campelo da Silva (fls. 74 a 75), ainda que referente ao ano-calendário de 2002, mas que contém honorários fixados em 20%.

58. Quanto à suposta contradição da autoridade lançadora, apontada pelo defendente, trata-se de explicação, pela fiscal, acerca de valor não incluído na exigência. A diferença mencionada pela fiscalização (“A diferença de R\$ 156.600,00 entre o valor informado como pago pela CONAB e o valor do cheque/ordem de pagamento, isto é, R\$ 725.616,35 e R\$ 569.016,35, não foi tributado, tendo em vista não termos obtido até o momento a comprovação do efetivo recebimento pelo fiscalizado desse valor”) não foi objeto de lançamento e, portanto, não compõe a presente lide.

Não há, assim, qualquer contradição entre a justificativa da autoridade lançadora e a constituição do crédito tributário relativo aos valores pagos ao autuado, no ano-calendário de 2000, pelos reclamantes da ação trabalhista em tela.

O que houve, na verdade, foi um erro de cálculo, por parte da fiscalização, que, ao deduzir o valor pago pela Conab aos reclamantes (R\$ 569.016,35), dos valores repassados pelo advogado, a seus clientes (R\$ 438.347,70), apurou a quantia de R\$ 130.718,65, e não de R\$ 130.668,65, como correto.

Ressalte-se que os documentos de fls. 335 a 359, apresentados pelo fiscalizado, referem-se a outra reclamação trabalhista, de nº 17.001.00893/01, processo autuado no ano-calendário de 2001.

59. Tais rendimentos estão, inclusive, sujeitos ao pagamento mensal do imposto, conforme determina o art. 106 do já mencionado RIR/1999, abaixo transcrito:

Art. 106. Está sujeita ao pagamento mensal do imposto a pessoa física que receber de outra pessoa física, ou de fontes situadas no exterior, rendimentos que não tenham sido tributados na fonte, no País, tais como (Lei nº 7.713/1988, art. 80, e Lei nº 9.430/1996, art. 24, § 2º, inciso IV)

Desta forma, pode-se concluir que o autuado auferiu dos reclamantes da ação trabalhista nº 633/1993 (Srs. Lupércio Rocha da Silva e outros), que tramitou na 17ª Vara do Trabalho do Recife, contra a Companhia Nacional de Abastecimento, Conab, a quantia de R\$ 130.668,65. Ademais, foi beneficiário de rendimentos pagos pelo Sr. Geraldo Ferreira da Silva, também a título de honorários advocatícios, no montante de R\$ 15.586,16, também em razão de ação trabalhista, de nº 2492/95, movida contra a Conab.

60. Em sua declaração de ajuste anual do imposto de renda do ano-calendário de 2000 (fls. 29), informou ter auferido rendimentos da Conab, CNPJ 24.461.699/0037-91, por entender, como alega em sua defesa (fls. 674 a 676), que os rendimentos tiveram origem na pessoa jurídica, e não nas pessoas físicas que o contrataram como advogado. Ademais, limitou-se a informar a quantia de R\$ 59.901,63.

61. Em suma, devem ser tributados os rendimentos auferidos de pessoas físicas, não declarados, no valor da diferença entre o total de R\$ 146.254,81 recebido e a quantia já oferecida à tributação, ainda que equivocadamente sob título de rendimentos pagos pela Conab, no montante de R\$ 59.901,63, resultando numa diferença igual a R\$ 86.353,18.

(...)

70. O contribuinte pleiteou, em sua declaração de ajuste anual do imposto de renda pessoa física, do ano-calendário de 2000 (fls. 28 a 30), dedução de despesas relativas ao Hospital Geral de Urgências, CNPJ 09.936.865/0001-39, no valor de R\$ 10.000,00.

71. Intimado, conforme Termos de fls. 42, 80 e 82, a apresentar comprovação da dedução pleiteada, o contribuinte informou, às fls. 85, não dispor de documentos que pudessem comprová-la, razão pela qual foi efetuada sua glosa, conforme item 003 do auto de infração (fls. 06).

72. Em sua defesa, o impugnante reitera ter efetuado despesas junto ao mencionado Hospital, sem, no entanto, apresentar qualquer documento relativo à dedução pleiteada. Restringe seus argumentos ao equívoco da autoridade fiscal, que denominou a instituição de “Hospital Geral de Jaboatão”, e não de Hospital Geral de Urgências, em seu Relatório de Encerramento de Ação Fiscal de fls. 26.

73. Em relação à dedução com despesas médicas, verifique-se o art. 8º da Lei 9.250/1995, abaixo transcrito:

“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:

a) aos pagamentos efetuados, no ano-calendário, a médicos, dentistas, psicólogos, fisioterapeutas, fonoaudiólogos, terapeutas ocupacionais e hospitais, bem como as despesas com exames laboratoriais, serviços radiológicos, aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias;

(...)

§ 2º O disposto na alínea a do inciso II:

I - aplica-se, também, aos pagamentos efetuados a empresas domiciliadas no País, destinados à cobertura de despesas com hospitalização, médicas e odontológicas, bem como a entidades que assegurem direito de atendimento ou ressarcimento de despesas da mesma natureza;

II - restringe-se aos pagamentos efetuados pelo contribuinte, relativos ao próprio tratamento e ao de seus dependentes;

III - limita-se a pagamentos especificados e comprovados, com indicação do nome, endereço e número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas - CPF ou no Cadastro Geral de Contribuintes – CGC de quem os recebeu, podendo, na falta de documentação, ser feita indicação do cheque nominativo pelo qual foi efetuado o pagamento;

IV - não se aplica às despesas ressarcidas por entidade de qualquer espécie ou cobertas por contrato de seguro;

V - no caso de despesas com aparelhos ortopédicos e próteses ortopédicas e dentárias, exige-se a comprovação com receituário médico e nota fiscal.

74. Ademais, por força do disposto no § 3º do art. 11 do Decreto-Lei nº 5.844/1943 (art. 73 do Decreto nº 3.000/ 1999, Regulamento do Imposto de Renda), outros elementos devem ser apresentados pelo contribuinte a fim de justificar deduções pleiteadas em suas declarações, quando necessário à comprovação da verdade material:

Art. 73. Todas as deduções estão sujeitas a comprovação ou justificação, a juízo da autoridade lançadora.

75. No caso em tela, não há qualquer documentação relativa à dedução pleiteada: nota fiscal de serviços, recibo, ou cheque nominal ao mencionado Hospital Geral de Urgências.

76. Em suma, a dedução pleiteada, no valor de R\$ 10.000,00, não foi comprovada, razão pela qual deve ser mantida a glosa efetuada pela fiscalização.

Da dedução de despesas de Livro Caixa

77. Inicialmente, cumpre esclarecer que há previsão legal para que o contribuinte, que percebe rendimentos do trabalho não assalariado, deduza da receita decorrente de sua atividade as despesas de custeio pagas, necessárias à percepção da receita, conforme arts. 75 e 76 do Decreto nº 3.000/1999 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/1999), *in verbis*:

“Art. 75”. 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 (Lei nº 8.134, de 1990, art. 61 e Lei nº 9.250, de 1995, art. 4º, inciso I):

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.

(...)

“Art. 76. As deduções de que trata o artigo anterior não poderão exceder à receita mensal da respectiva atividade, sendo permitido o cômputo do excesso de deduções nos meses seguintes até dezembro (Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º, § 3º).

(...)

§ 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, à disposição da fiscalização, enquanto não ocorrer a prescrição ou decadência (Lei nº 8.134, de 1990, art. 6º, § 2º).

(...).” (grifei)

78. Os dispositivos retro deixam claro, contudo, que somente podem ser deduzidas a título de livro Caixa as despesas que, além de satisfazerem as condições impostas na legislação, forem objeto de comprovação documental.

79. O contribuinte pleiteou dedução de despesas de Livro Caixa, no valor de R\$ 18.284,24 (fls. 28), no ano-calendário de 2000.

80. A fiscalização intimou o autuado a apresentar o Livro Caixa relativo ao ano-calendário de 2000, e os documentos que comprovassem as despesas nele escrituradas, por meio dos Termos de fls. 42, 80 e 82. Em atendimento, foram apresentados os elementos de fls. 106 a 205.

81. Foram glosadas, pela autoridade lançadora, as despesas escrituradas no Livro Caixa de fls. 106 a 120, em relação às quais não houve apresentação de documentação comprobatória, além da despesa relativa à “impermeabilização de sofá” e de “estofados”, conforme descrito às fls. 06 e 26, respectivamente.

Foi elaborado, pela fiscalização, o demonstrativo de fls. 14, em que estão computadas todas as deduções admitidas, conforme documentos apresentados, de fls. 106 a 205.

82. Na fase impugnatória, o defendente alega que a glosa de despesa referente à impermeabilização de sofá não tem amparo legal, pelo fato de não haver sido demonstrado que tal serviço, de impermeabilização, tenha, realmente, vida útil superior a um ano.

83. A distinção entre bens de consumo, dedutíveis a título de despesas de Livro Caixa, e bens de capital ou investimentos, não passíveis de dedução, foi explicitada pelo Parecer Normativo CST nº 60/1978, abaixo parcialmente transcrito:

3. No que concerne à aquisição de bens indispensáveis ao exercício da atividade profissional deve-se identificar quando se trata de despesa, para distinguir 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 do art. 48).

3.1 - Na sistemática adotada pela legislação do imposto de 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.

(...)

3.2 - 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 os demais requisitos legais e normativos.

84. Analisando a documentação acostada aos autos, verifica-se que a despesa glosada pela fiscalização corresponde ao pedido e ao recibo de fls. 142, no valor de R\$ 450,00, datados de 23/08/2000, relativos à aquisição de um móvel, Rudinick Rock Teck, cor marfim, à empresa Via Mobili. Acima do pedido, consta há um carimbo contendo a observação “Esta loja não faz e não indica serviço de impermeabilização”.

85. Ressalte-se que os mencionados documentos foram fornecidos à fiscalização, pelo próprio contribuinte.

Desta forma, a discussão acerca da vida útil do suposto “serviço de impermeabilização” toma-se irrelevante, visto que a despesa não foi realização para este fim, mas sim para aquisição de bem móvel que, inquestionavelmente, possui vida útil superior a um ano.

86. No entanto, tal constatação leva à conclusão de que houve erro, por parte da autoridade fiscal, na descrição dos fatos, seja às fls. 06 ou às fls. 26, visto que fundamentou a glosa em fato inexistente, ou seja, num suposto serviço de impermeabilização que sequer é prestado pela empresa. Tal equívoco induziu o contribuinte a alegar, em sua defesa, razões contestatórias da durabilidade do mencionado serviço de impermeabilização, numa evidente demonstração de desconhecimento da motivação da glosa.

87. Desta forma, deve ser cancelado este item da autuação, por erro na descrição do fato gerador, sendo este um dos elementos necessários à validade do lançamento, nos termos do art. 142 do CTN, *in verbis*:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

88. Em suma, deve ser restabelecida a glosa, no valor de R\$ 450,00, da dedução pleiteada a título de despesa de Livro Caixa, para o ano-calendário de 2000, admissível no valor total de R\$ 18.284,25 - R\$ 2.246,11 + R\$ 450,00 = R\$ 6.488,14.

Da apuração do imposto

89. Tendo em vista as alterações relativas à apuração das infrações apontadas pela fiscalização, no que tange aos valores da omissão de rendimentos decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada (R\$ 74.126,49), da omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas (R\$ 0,00), da omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas (R\$ 86.353,18), e das glosas de dedução a título de Livro Caixa (R\$ 6.488,14), o imposto suplementar calculado, para o ano-calendário de 2000, passa a ser:

RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS	
01 Rend. Tributáveis Declarados	66.260,73
02 Rend. Omitidos Recebidos de Pessoas Físicas	86.353,18
03 Rend. Omitidos Recebidos de Pessoas Jurídicas	0,00
04 Rend. Omitidos - Depósitos Bancários	74.126,49
05 TOTAL = (01)+(02)+(03)+(04)	226.740,40
DEDUÇÕES	
06 Contribuição à Previdência Oficial	0,00
07 Contribuição à Previdência Privada e FAPI	857,98
Limite Máximo da linha 07 = 12% de (05)	
08 Dependentes	2.160,00
09 Despesas com Instrução	0,00
10 Despesas Médicas	7.329,94
11 Pensão Alimentícia	0,00
12 Livro Caixa	6.488,14
13 TOTAL = (06)+(07)+(08)+(09)+(10)+(11) (12)	16.836,06
CÁLCULO DO IMPOSTO DEVIDO	
14 Base de Cálculo = (05)-(13)	209.904,30
15 Imposto (14) x 0,275 - R\$ 4.320,00	53.403,69
Contribuições e Doações	
16 Dedução de Incentivo (até 6% da linha 15)	
17 IMPOSTO DEVIDO = (15)-(16)	53.403,69
IMPOSTO PAGO	
18 Imposto Retido na Fonte	0,00
19 Carnê-Leão	
20 Imposto Complementar	
21 Imposto Pago no Exterior	
22 TOTAL = (18)+(19)+(20)+(21)	0,00
23 IMPOSTO A RESTITUIR = (22)-(17)	0,00
23 SALDO DO IMPOSTO A PAGAR = (17)-(22)	53.403,69
24 IMPOSTO A PAGAR DECLARADO	3.277,85
25 IMPOSTO SUPLEMENTAR = (23)-(24)	50.125,84
26 MULTA DE OFÍCIO = 75% de (25)	37.594,38

Assim, não se comprovando a origem dos demais depósitos bancários, configurado está o fato gerador do Imposto de Renda, por presunção legal de infração de omissão de rendimentos, não assistindo razão ao recorrente em suas argumentações, quando corretamente se aplicou o procedimento de presunção advindo do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996 (art. 849 do RIR/1999).

Portanto, sem razão o recorrente.

3. Da multa isolada

Está obrigada ao pagamento do carnê-leão a pessoa física que receber de outra pessoa física, ou de fontes situadas no exterior, rendimentos e ganhos de capital que não tenham sido tributados na fonte, nos termos do art. 8º da Lei nº 7.713/88:

Art. 8º Fica sujeito ao pagamento do imposto de renda, calculado de acordo com o disposto no art. 25 desta Lei, a pessoa física que receber de outra pessoa física, ou de fontes situadas no exterior, rendimentos e ganhos de capital que não tenham sido tributados na fonte, no País.

§ 1º O disposto neste artigo se aplica, também, aos emolumentos e custas dos serventuários da justiça, como tabeliães, notários, oficiais públicos e outros, quando não forem remunerados exclusivamente pelos cofres públicos.

§ 2º O imposto de que trata este artigo deverá ser pago até o último dia útil da primeira quinzena do mês subsequente ao da percepção dos rendimentos.

A falta de seu recolhimento enseja a aplicação de multa isolada, independentemente de ter sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste anual.

O lançamento refere-se ao fato gerador ocorrido em 2000 e o lançamento foi efetivado em 2005, antes portanto da alteração introduzida no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996 pela Lei nº 11.488, de 2007.

Na redação anterior o inciso I previa a incidência de multa de 75% sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata e o § 1º do mesmo artigo previa que essa multa poderia exigida juntamente com o imposto ou isoladamente. Confira-se:

Art. 44 [...]

§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas:

I - juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não houverem sido anteriormente pagos;

II isoladamente, quando o tributo ou a contribuição houver sido pago após o vencimento do prazo previsto, mas sem o acréscimo de multa de mora;

III - isoladamente, no caso de pessoa física sujeita ao pagamento mensal do imposto (carnê-leão) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de fazê-lo, ainda que não tenha apurado imposto a pagar na declaração de ajuste;

IV - isoladamente, no caso de pessoa jurídica sujeita ao pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, na forma do art. 2º, que deixar de fazê-lo,

Ainda que tenha apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente;

A Lei nº 11.488, de 2007 introduziu modificação na definição dessa penalidade, ao prevê uma multa de 75% pela falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata e outra de 50% pela falta de antecipação do pagamento mensal:

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

I - 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

II – de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física;

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.

Portanto, somente com a edição da MP 351/07, convertida na Lei nº 11.488/07, que alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430/96, passou a existir previsão específica de incidência da multa isolada na hipótese de falta de pagamento do carnê-leão (50%) com a multa de ofício devida em caso de lançamento (75%).

O entendimento está consolidado na Súmula CARF nº 147. Veja-se:

Súmula CARF nº 147: Somente com a edição da Medida Provisória nº 351/2007, convertida na Lei nº 11.488/2007, que alterou a redação do art. 44 da Lei nº 9.430/1996, passou a existir a previsão específica de incidência da multa isolada na hipótese de falta

de pagamento do carnê-leão (50%), sem prejuízo da penalidade simultânea pelo lançamento de ofício do respectivo rendimento no ajuste anual (75%).

Portanto, uma vez que a exigência fiscal abrange período de apuração anterior a 2006, indevida a cumulação de multa de ofício decorrente da apuração de omissão de rendimentos recebidos de pessoas físicas com a multa isolada com base na falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê-leão.

Nesse ponto, voto pelo provimento do recurso voluntário.

4. Da multa confiscatória

O recorrente alega que a multa aplicada é confiscatória e viola os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade.

Não compete à autoridade administrativa apreciar a arguição e declarar ou reconhecer a inconstitucionalidade de lei, pois essa competência foi atribuída, em caráter privativo, ao Poder Judiciário, pela Constitucional Federal, art. 102.

A atuação das turmas de julgamento do CARF está circunscrita a verificar os aspectos legais da atuação do Fisco, não sendo possível afastar a aplicação ou deixar de observar os comandos emanados por lei sob o fundamento de inconstitucionalidade, o que dispõem o artigo 62 do Anexo II do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343/15, bem como a Súmula CARF nº 2, que assim dispõe:

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

Portanto, sem razão o recorrente.

Conclusão

Ante o exposto, voto por pelo parcial provimento do recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Ana Claudia Borges de Oliveira