



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

Processo nº 10166.727557/2011-13
Recurso nº De Ofício e Voluntário
Acórdão nº 2201-002.143 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de maio de 2013
Matéria OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DB
Recorrentes EDUARDO ANTÔNIO NINA OLIVEIRA e FAZENDA NACIONAL
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2007, 2008, 2009

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. COMPROVAÇÃO.

Os depósitos identificados em duplicidade no lançamento, devido a equívoco ou outro motivo, serão desconsiderados e sem efeito na presunção legal de omissão de rendimentos.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM.COMPROVAÇÃO.

Caracterizam omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

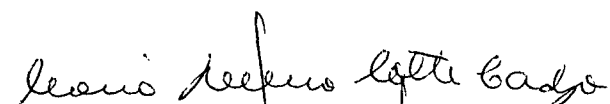
PESSOA JURÍDICA. EQUIPARAÇÃO.

Equiparam-se às pessoas jurídicas 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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, rejeitar a preliminar de sobrestamento do julgamento do recurso, argüida pelo Conselheiro Odmir Fernandes. Por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares argüidas pelo recorrente. No mérito, por unanimidade de votos, negar provimento ao Recurso de Ofício e dar provimento parcial ao Recurso Voluntário para excluir das bases de cálculo os valores de R\$1.866.220,18, R\$911.791,06 e R\$900.102,29, nos anos calendário de 2006, 2007 e 2008, respectivamente, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado. Fez sustentação oral o Dr. Alberto de Medeiros Filho, OAB/DF 24.741.

mm. 1


MARIA HELENA GOTTA CARDOZO - Presidente.


MARCIO DE LACERDA MARTINS - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente), Marcio de Lacerda Martins, Odmir Fernandes, Eduardo Tadeu Farah, Gustavo Lian Haddad, Ricardo Anderle (Suplente convocado). Ausente, justificadamente, o Conselheiro Rodrigo Santos Masset Lacombe.

Relatório

Auto de Infração, Demonstrativos e Termo de Verificação Fiscal, fls. 1.372 a 1.406, foram lavrados pela Autoridade Fiscal para exigir do contribuinte acima identificado o crédito tributário R\$14.244.558,17, sendo R\$6.673.114,93 de imposto sobre a renda, exercícios 2007 a 2009, R\$5.004.836,19 de multa de ofício e R\$2.566.607,05 de juros de mora calculados somente até 31/10/2011.

Do Lançamento

A Autoridade Fiscal constatou omissão de rendimentos tributáveis caracterizada por depósitos em conta corrente ou de investimento, mantidas em instituições financeiras, em relação aos quais, após regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem desses recursos. Os procedimentos fiscais foram descritos no Relatório de Verificação Fiscal e os enquadramentos legais foram relacionados, por infração, no Auto de Infração.

Da Impugnação.

Inconformado, o contribuinte apresentou a impugnação a seguir resumida:

Requer a nulidade do lançamento por ter utilizado seus dados bancários e sua movimentação financeira sem autorização judicial.

Afirma que houve duplicidade indevida nos depósitos considerados no lançamento que alcançam R\$7.950.414,50, no ano calendário de 2006, R\$4.694.189,49, em 2007 e R\$1.405.650,22, em 2008.

Quanto ao mérito, aduz que houve restituição de mútuos concedidos às empresas Sanoli Ind. e Comércio de Alimentação Ltda. e Agropecuária Nova Era Ltda e que essas operações, informadas nas declarações de ajuste, devem ser excluídas do lançamento e representam R\$1.643.908,50, no exercício de 2007, já incluídas as duplicidades. No exercício de 2008, R\$428.000,00 refere-se a mútuos pagos pela empresa Sanoli Ind. e Comércio de Alimentação Ltda e R\$1.561.614,05 pagos pela Agropecuária Nova Era Ltda., ambos os valores já incluindo as duplicidades de depósito.

Vários depósitos representam o preço obtido em operações de venda de ações de sua titularidade, por intermédio de instituição financeira, que foram corretamente lançadas nas Declarações de Ajuste. Os demonstrativos da Fiscalização já identificam a origem dos créditos, como, por exemplo, o depósito de R\$151.308,63, na conta 1278450, do HSBC, no dia 08.05.2006, identificada pelo AFRF como “Operação Venda Bovespa HSBC CTVM”.

Solicita exclusão de créditos no importe de R\$1.887.751,94, no exercício de 2007; R\$638.185,35, no exercício 2008, além de R\$450.033,00, pagos pela Sanoli Ind. e Comércio de Alimentação Ltda. e R\$939.743,69, pagos pela Agropecuária Nova Era, ambos no exercício de 2009, a título de pagamentos de mútuos, já incluídas as duplicidades.

Além das duplicidades de lançamentos decorrentes de transferências entre contas de mesma titularidade já destacadas anteriormente na impugnação, o contribuinte explica ser titular de contas bancárias não ligadas a quaisquer outras e de contas bancárias ligadas a subcontas de investimento ou poupança, para as quais foram enviados vários valores.

Esses depósitos, em uma análise menos detida dos extratos, parecem, falsamente, representar dois lançamentos, uma vez que, mesmo depois da transferência para a subconta, os recursos continuam a aparecer na conta principal, entretanto, os informes de rendimento demonstrariam a vinculação entre as contas.

Assim, existiriam transferências entre constas distintas e autônomas em nome do contribuinte e transferências entre as contas principais e subcontas de investimento.

Considerando-se as duas situações descritas, entende que os montantes de R\$1.276.877,05, no ano calendário de 2006; R\$1.246.061,53, no ano calendário de 2007 e R\$314.171,11, no ano calendário de 2008, não poderiam ter sido tributados.

A despeito da comprovação que teria apresentado durante as investigações, os autuantes consideraram depósitos decorrentes de distribuição de lucros da EPL Participações Ltda. (CNPJ 06.137.560/000179) como não justificados, entretanto, entende que a origem desses recursos está bem demonstrada com base em tabelas e documentação anexas, devendo ser excluídas as importâncias de R\$742.215,14, no ano calendário de 2006; R\$757.198,64, no ano calendário de 2007 e R\$1.263.992,46, no ano calendário de 2008, já consideradas as duplicidades de depósitos.

No ano calendário de 2006 o depósito no valor de R\$135.000,00 (item 235, do demonstrativo da Fiscalização), decorre de aluguel da loja 02, do Centro Comercial da SHIS, QI 13, Bloco I, Lago Sul, em Brasília, valor que, além de declarado, estaria comprovado por contrato de locação comercial, firmado em 6/09/2006, bem como por comprovante de depósito.

Solicita a exclusão do montante de R\$275.000,00, para o ano calendário de 2006 e de R\$132.000,00, no ano calendário de 2008, já consideradas as duplicidades decorrentes de transferências entre suas contas.

O interessado afirma que determinados depósitos ocorridos no ano calendário de 2007 decorreriam de devolução de recursos que teria aportado na empresa Agropecuária Nova Era Ltda., para futuro aumento de capital, adiantamentos esses que teriam sido efetuados nos meses de fevereiro, março, abril, maio, junho, julho, agosto, setembro, outubro e novembro

do ano de 2008 (fl.1431), e teriam sido devolvidos por meio de depósitos tributados pela Fiscalização.

Conclui afirmando que a fiscalização não poderia ter considerado como de origem não comprovada a quantia de R\$300.000,00, que deve ser desconsiderada para cálculo do imposto de renda do ano calendário de 2008.

A defesa, à fl.1434, repete os argumento acima, para o ano calendário de 2008 decorreriam de devolução de recursos que teria aportado na empresa Agropecuária Nova Era Ltda., para futuro aumento de capital, adiantamentos esses que teriam sido efetuados nos meses de fevereiro, março, abril, maio, junho, julho, agosto, setembro, outubro e novembro do ano de 2008 (fl.1434), e teriam sido devolvidos por meio de depósitos tributados pela Fiscalização.

Por esses motivos, a fiscalização não poderia ter considerado como de origem não comprovada a quantia de R\$969.410,82, que deveria ser desconsiderada do cálculo do imposto de renda do ano calendário de 2008.

No ano calendário de 2008, alguns depósitos em suas contas correntes seriam derivados de pagamentos de cessão de crédito firmada em 31.01.03, com o Sr. José Sanchez Aguayo (CPF 012.190.81787), como forma de pagamento de mútuo contratado em 2002.

De acordo com contrato de cessão e transferência de crédito, o contribuinte tinha direito a receber a quantia de R\$1.080.320,82, do cedente, valor que teve origem na distribuição de lucros para o Sr. José Sanchez, realizada pela empresa Sanoli Indústria e Comércio de Alimentação Ltda., da qual os dois são sócios. Os valores decorrentes dessa operação totalizariam R\$524.000,00 e devem ser excluídos da base de cálculo.

Que recebeu em conta de sua titularidade diversos valores referentes a pagamentos realizados em favor da Agropecuária Nova Era Ltda., em contrapartida a vendas de produtos agropecuários e adiantamento de lucro que seria distribuído, evitando duplo fluxo de caixa desnecessário. Esses valores totalizaram o montante de R\$13.000.000,00, nos três anos fiscalizados, sendo R\$4.325.671,66, em 2006; R\$1.246.057,92, em 2007 e R\$1.751.978,83, em 2008, já consideradas as duplicidades referentes a transferências entre contas de mesma titularidade.

Caso a Delegacia de Julgamento entenda que esses valores recebidos na conta pessoal do contribuinte representam receita decorrentes de operações comerciais, entende que sua tributação deva seguir as regras de tributação das pessoas jurídicas, nos termos do artigo 150, § 1º, II, do Decreto 3.000, de 1999.

Por fim, requer que sejam desconsiderados os depósitos não comprovados, com valores individuais inferiores a R\$12.000,00, que somados, representem quantia inferior a R\$80.000,00, para cada exercício fiscalizado. Transcreve vários trechos de julgados, os quais entende corroborar suas teses.

Da Decisão de 1ª Instância

Por meio do Acórdão nº 03-48.766, a 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) de Brasília deu provimento parcial à impugnação para *“rejeitar as preliminares suscitadas e excluir da base de cálculo os montantes de*

R\$9.154.872,45, no exercício de 2007; R\$5.184.216,51, no exercício de 2008 e R\$3.512.081,91, no exercício de 2009, o que importa manutenção de imposto devido no valor de R\$1.764.042,93, a ser acrescido de multa de ofício de 75% além de juros moratórios”.

Restaram não comprovados os depósitos identificados na conta nº 214.214-3 do Unibanco que, segundo o contribuinte, *“tiveram origem numa série de pagamentos realizados em seu favor a pedido da Agropecuária Nova Era Ltda, da qual é sócio em contrapartida à vendas de produtos agropecuários e animais realizadas direta e pessoalmente por ele.”*

Os depósitos identificados como devolução dos adiantamentos realizados pelo contribuinte para a empresa Agropecuária Nova Era com a finalidade de futuro aumento do capital também foram considerados não comprovados face a ausência de registros contábeis e incompatibilidade com as informações fornecidas nas declarações de ajuste.

Do recurso de Ofício

Por força do que determina o artigo 34, I, do Decreto nº 70.235/72, a autoridade julgadora de primeira instância recorreu de ofício.

Do Recurso Voluntário

Em preliminar, alega a nulidade do Auto de Infração lavrado a partir de dados bancários obtidos sem a autorização judicial ferindo jurisprudência pacífica do pleno do Supremo Tribunal Federal.

Alega, ainda de forma preliminar, que a fiscalização desconsiderou de forma absoluta as provas que apresentou e aplicou, indevidamente, a presunção prevista no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, sem, entretanto, oferecer elementos de prova suficientes para demonstrar se os valores foram ou não oferecidos à tributação. Conclui que o procedimento fiscal descumprindo os preceitos legais violou o seu direito de defesa e maculou de nulidade o Auto de Infração.

Quanto ao mérito, o recorrente identifica os depósitos considerados não comprovados por decisão do Colegiado de 1ª instância e apresenta as justificativas para afastá-los da tributação. Assim, para os depósitos identificados na conta nº 214.214-3 do Unibanco informa que *“tiveram origem numa série de pagamentos realizados em seu favor a pedido da Agropecuária Nova Era Ltda, da qual é sócio em contrapartida à vendas de produtos agropecuários e animais realizadas direta e pessoalmente por ele.”* Dessa forma, contrariamente ao que diz o Acórdão recorrido, os depósitos dessa conta foram obtidos de atividade comercial própria, exercida de forma habitual e com objetivo de lucro, pelo que deve ser equiparado a pessoa jurídica para fins de tributação do imposto de renda.

Acrescenta que o procedimento de equiparação a pessoa jurídica, nesses casos, encontra respaldo em farta jurisprudência do Conselho de Contribuintes como nos acórdãos que cita, a título de exemplo, na peça recursal.

Considerando o exposto, requer a reforma do Acórdão 03-48.766 da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília no sentido de:

a) Em sede preliminar, julgar improcedente o lançamento em razão de sua nulidade pela quebra do sigilo bancário sem ordem judicial e por cerceamento ao direito de defesa em face de inúmeros erros formais insanáveis, duplicidade de valores em prejuízo do contribuinte e total desprezo à documentação apresentada durante a fase de fiscalização;

b) Seja julgado improcedente o lançamento quanto aos depósitos remanescentes por tratarem de adiantamento para futuro aumento de capital e de transferências entre contas do próprio contribuinte e

c) Determinar que a tributação dos depósitos realizados na conta 214.214-3 seja feita na pessoa jurídica por equiparação prevista no art. 150 do RIR/1999.

Da distribuição do processo

Este processo foi distribuído para este relator em 20/11/2012, por sorteio, em sessão pública realizada no CARF em Brasília.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Marcio de Lacerda Martins

Do Recurso de ofício

A autoridade julgadora de primeira instância deve recorrer de ofício sempre que sua decisão exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa no valor total (lançamento principal e decorrentes) a ser fixado pelo Ministro da Fazenda. Assim está estabelecido no artigo 34, inciso I, do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pelo artigo 67, da Lei nº 9.532, de 1997.

A decisão de primeira instância exonerou, em parte, o lançamento de IRPF efetuado por meio do Auto de Infração e termos complementares de fls.1.372 a 1.406 que alcançou o montante de R\$ 14.244.558,17, considerados os acréscimos legais. Nesses termos, tomo conhecimento do recurso de ofício que possui os requisitos exigidos para sua admissibilidade.

Quanto às exonerações relacionadas aos depósitos efetuados em conta de investimentos, não há o que retificar. Confirmo, nos mesmos termos extraídos do voto condutor do acórdão, a exclusão desses valores, representados na tabela abaixo pela linha (2), a saber:

Os depósitos efetuados nas contas investimento que tenham sido tributados nas contas principais, ou que a fiscalização já tenha considerado como depósitos justificados (transferências entre contas ou rendimentos do trabalho), serão excluídos conforme demonstrativo anexo, nos valores de R\$4.405.666,26, no ano calendário de 2006; R\$2.954.917,11, no ano de 2007 e R\$728.321,34, no ano de 2008, totalizando R\$8.048.136,71.

As transferências entre contas distintas do mesmo titular merecem também o mesmo tratamento assim retratadas no voto condutor que ratifico integralmente, a conferir linha (3) da tabela abaixo:

Foi possível verificar que créditos montando a R\$440.000,00, no ano calendário de 2006, R\$40.500,00, no ano calendário de 2007 e R\$57.000,00, no ano calendário de 2008, não devem compor a base de cálculo do imposto de renda, conforme planilha anexa, por constituírem transferências entre contas distintas do mesmo titular.

<i>BASES DE CÁLCULO E EXONERAÇÕES</i>	<i>EXERCÍCIO 2007</i>	<i>EXERCÍCIO 2008</i>	<i>EXERCÍCIO 2009</i>
Base de cálculo Fiscalização (1)	11.543.424,28	6.377.117,49	6.345.330,67
<i>Transferências contas invest. (2)</i>	<i>4.405.666,26</i>	<i>2.954.917,11</i>	<i>728.321,34</i>
<i>Transferências C/C distintas (3)</i>	<i>440.000,00</i>	<i>40.500,00</i>	<i>57.000,00</i>
<i>Mútuos Sanoli e Nova Era (4)</i>	<i>1.923.954,25</i>	<i>1.190.614,05</i>	<i>889.760,57</i>
<i>Lucros distribuídos EPL (5)</i>	<i>360.000,00</i>	<i>360.000,00</i>	<i>1.160.000,00</i>
<i>Rendimentos de Aluguéis (6)</i>	<i>137.500,00</i>		<i>80.000,00</i>
<i>HSBC Venda Bovespa (7)</i>	<i>1.887.751,94</i>	<i>638.185,35</i>	
<i>AFAC - Adiantamentos Capital (8)</i>			<i>73.000,00</i>
<i>Exonerações (9) = (2+3+...+8)</i>	<i>9.154.872,45</i>	<i>5.184.216,51</i>	<i>2.988.081,91</i>
Base de cálculo após DRJ (1-9)	2.388.551,83	1.192.900,98	3.357.248,76

Os mútuos foram devidamente documentados e os juros previstos foram pagos e declarados nas declarações de ajuste confirmando serem provenientes das empresas Agropecuária Nova Era e Sanoli Ind Com de Alimentos, conforme explicita o trecho abaixo reproduzido do voto condutor do Acórdão recorrido, a saber:

Tendo em vista que o contribuinte informou os mútuos e o auferimento de rendimentos de juros, à época da entrega das declarações, sujeitos a tributação exclusivamente na fonte, trouxe os comprovantes de depósitos, a contabilidade das empresas e cópias dos contratos de mútuo, sendo que os valores constantes desses documentos coincidem com os informados nas declarações de ajuste, considero as provas suficientes para justificar os depósitos listados pelo contribuinte como provenientes de mútuo das empresas Agropecuária Nova Era e Sanoli Ind. e Com. Alim.

Assim, de acordo com as planilhas anexas a esta Decisão, devem ser excluídos da base de cálculo do imposto de renda os

 7

montantes de R\$1.923.954,25, no exercício de 2007, R\$1.190.614,05, no exercício de 2008 e R\$889.760,57, no exercício de 2009, referentes a depósitos decorrentes de pagamentos de mútuos com as empresas mencionadas no parágrafo anterior, elencados em planilhas anexas a esta Decisão.

Portanto, ratifico a decisão de primeira instância quanto as exclusões da base de cálculo do lançamento de R\$ 1.923.954,25, no exercício 2007, R\$1.190.614,05, no exercício 2008 e de R\$889.760,57 no exercício 2009. **(linha 4 da tabela)**

Quanto à distribuição de lucros por sua participação na empresa EPL participações Ltda devem ser exonerados R\$360.000,00, no ano calendário de 2006; R\$360.000,00, no ano de 2007 e R\$1.160.000,00, no ano de 2008. **(linha 5 da tabela)**

Todos os créditos na conta 2118242 elencados pelo contribuinte nas tabelas mencionadas estão escriturados e respaldados por documentos adicionais e serão considerados como justificados, nos montantes de R\$360.000,00, no ano calendário de 2006; R\$360.000,00, no ano de 2007 e R\$1.160.000,00, no ano de 2008.

Em relação aos depósitos de R\$137.500,00 em 15/9/2006 e de R\$80.000,00

[...] considero que o depósito, no valor de R\$137.500,00, em 15/09/2006, deve ser considerado justificado, uma vez que a origem está comprovada pelos documentos apresentados.

Também serão excluídos depósitos efetuados na conta 2118242, no UNIBANCO, totalizando R\$80.000,00, durante o ano calendário de 2008, conforme listagem de fl.2.089, apresentada pelo contribuinte, uma vez que foram efetuados pela empresa Vitória Promoções Ltda, em cumprimento ao contrato de locação já mencionado, ressaltando que os depósitos ocorridos na conta vinculada, de número 2118259, já foram excluídos nessa decisão.

Ratifico sem emendas a decisão do Colegiado de 1ª Instância e assim, verificando que a decisão recorrida está fundamentada em elementos de prova, todos eles constantes dos autos, e estando os seus argumentos em perfeita sintonia com a legislação de regência, nego provimento ao recurso de ofício.

Do Recurso Voluntário

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade. Dele conheço.

Sobre a preliminar de sobrestamento arguida pelo Conselheiro Odmir Fernandes, penso que a mesma não deve ser acolhida, pois o caso em apreço não se subsume ao § 1º do art. 62-A do Regimento Interno do CARF (Portaria MF nº 256/2009). Com efeito, de acordo com a Portaria CARF nº 01/2012, o procedimento de sobrestamento somente será aplicado nas hipóteses em que houver sido determinado pelo Supremo Tribunal Federal (STF), o sobrestamento de Recursos Extraordinários que versem sobre matéria idêntica àquela

debatida na Suprema Corte. Ademais, a tese de sobrestamento não foi acolhida pela Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Da preliminar do Sigilo bancário.

O recorrente insurgiu-se contra o fato de a fiscalização ter obtido dados relativos à sua movimentação bancária sem autorização judicial, o que, no seu entender, provocaria nulidade em todo o procedimento fiscal.

Não há vícios nos procedimentos realizados com será explicitado a seguir.

Primeiramente, é preciso destacar que uma parte dos extratos foi encaminhada à fiscalização pelo próprio recorrente em atendimento às diversas intimações expedidas e que, no que concerne à obtenção dos dados relativos à movimentação bancária, o art. 38 da Lei nº 4.595, de 31 de dezembro de 1964, já autorizava a ação fiscal, conforme se depreende de sua leitura:

"Art. 38. As instituições financeiras conservarão sigilo em suas operações ativas e passivas e serviços prestados.

(...)

§ 5º Os agentes fiscais tributários do Ministério da Fazenda e dos Estados somente poderão proceder a exame de documentos, livros e registros de contas de depósitos quando houver processo instaurado e os mesmos forem considerados indispensáveis pela autoridade competente.

§ 6º O disposto no parágrafo anterior se aplica igualmente à prestação de esclarecimentos e informes pelas instituições financeiras às autoridades fiscais, devendo sempre estas e os exames ser conservados em sigilo, não podendo ser utilizados se não reservadamente.

§ 7º A quebra do sigilo de que trata este artigo constitui crime e sujeita os responsáveis à pena de reclusão, de um a quatro anos, aplicando-se, no que couber, o Código Penal e o Código de Processo Penal, sem prejuízo de outras sanções cabíveis."

Constata-se que o texto legal enumerava apenas dois requisitos para permitir ao Fisco o exame de documentação bancária: a existência de um processo instaurado e a manifestação da autoridade competente considerando-a indispensável. Não há a alegada exigência de autorização, seja do próprio contribuinte, seja judicial.

Com efeito, todos os contribuintes, pessoas físicas ou jurídicas, estão obrigados a prestar informações ao Fisco sobre seus rendimentos e operações financeiras, tanto que apresentam regularmente declarações de ajuste, ficando sujeito à auditoria das informações prestadas, momento em que podem ser lhes exigida a documentação comprobatória.

Pode ocorrer, no entanto, de o contribuinte negar-se a apresentar tais comprovantes, ou até mesmo nem os possuir, restando ao Fisco buscá-los nas instituições onde se deram as transações. Assim, o fornecimento de informações por instituições bancárias vem apenas substituir o dever ao qual estão sujeitos os contribuintes, por lei. Admitir o contrário

implicaria autorização ao contribuinte para nem ao menos apresentar a declaração de ajuste, alegando o sigilo e a privacidade de suas transações.

Além disso, o art. 197 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN) já obrigava as instituições financeiras a prestar informações ao Fisco, ao preconizar, verbis :

“Art. 197. Mediante intimação escrita, são obrigados a prestar à autoridade administrativa todas as informações de que disponham com relação aos bens, negócios ou atividades de terceiros:

(...)

II os bancos, casas bancárias, Caixas Econômicas e demais instituições financeiras; (...).”

Observe-se, ainda, que, assim como os funcionários dos estabelecimentos bancários, os agentes fazendários estão sujeitos ao dever de resguardar as informações apuradas, não só em virtude do sigilo bancário, mas em função de um manto maior, que é o sigilo fiscal. O mero repasse dos dados à Receita Federal pelo banco não infringe este dever. A transferência destas informações a terceiros é que significaria a quebra do sigilo. Em um procedimento administrativo fiscal somente têm acesso às informações auditadas os agentes do Fisco e o próprio contribuinte. O segredo, portanto, permanece intocado.

De qualquer maneira, cumpre notar que o art. 38 da Lei nº 4.595, de 1964, foi, posteriormente, substituído, no que se refere às investigações fiscais, pelo art. 8º da Lei nº 8.021, de 14 de abril de 1990, in litteris:

“Art. 8º Iniciado o procedimento fiscal, a autoridade fiscal poderá solicitar informações sobre operações realizadas pelo contribuinte em instituições financeiras, inclusive extratos de contas bancárias, não se aplicando, nesta hipótese, o disposto no art. 38 da Lei nº 4.595, de 31 de dezembro de 1964.

Parágrafo único. As informações, que obedecerão às normas regulamentares expedidas pelo Ministério da Economia, Fazenda e Planejamento, deverão ser prestadas no prazo máximo de 10 (dez) dias úteis contados da data da solicitação, aplicando-se, no caso de descumprimento deste prazo, a penalidade prevista no § 1º do art. 7º.”

Ressalte-se que a utilização do dispositivo legal supra pelas autoridades administrativas, além de correta, era obrigatória, em razão do caráter vinculado de sua função, sendo improficuas as arguições sobre a sua inaplicabilidade em função de não ser lei complementar.

Neste caso, a fiscalização teve início após a edição do art. 6º da Lei Complementar nº 105, de 2001, que mais uma vez promoveu substancial alteração naquela matéria, dispondo:

“Art. 6º As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições

financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

Parágrafo único. O resultado dos exames, as informações e os documentos a que se refere este artigo serão conservados em sigilo, observada a legislação tributária."

A edição desse dispositivo de lei complementar fez-se indispensável na nova lei do sigilo bancário, em virtude de divergência interpretativa que havia sido estabelecida acerca do tema, especialmente em face de um julgado de uma das Turmas do Superior Tribunal de Justiça, de 1994, no qual ficou assentado que o termo "processo", empregado no art. 38, § 5º, da Lei nº 4.595, de 1964, referia-se a processo judicial e não a processo administrativo, bem assim que a expressão "autoridade competente" referia-se à autoridade judiciária, não a autoridade administrativa fiscal.

Cuidou, assim, o preceptivo legal em comento que revogou expressamente, em seu art. 13, o art. 38 da Lei nº 4.595, de 1964 de cancelar uma exceção à regra do sigilo bancário, já prevista na lei anterior, desta feita com toda a clareza, sem deixar margem à interpretação equivocada ou distorcida, ao declarar expressamente que o processo mencionado é o administrativo e que a autoridade competente, para os fins da lei, é a administrativa.

O art. 6º da Lei Complementar nº 105, de 2001, foi regulamentado pelo Decreto nº 3.724, de 2001, que estabeleceu uma série de procedimentos a serem observados pelo fisco, quando da obtenção dos dados relativos à movimentação financeira dos contribuintes. Por oportuno, cabe transcrever posicionamentos emanados do Poder Judiciário, que confirmam a tese ora exposta :

"TRIBUTÁRIO. REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÕES BANCÁRIAS. LCP nº 105/01. PROCEDIMENTO DE FISCALIZAÇÃO. QUEBRA DE SIGILO.

INOCORRÊNCIA. 1. A Lei nº 10.174/01, que deu nova redação ao § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311, permitindo o cruzamento de informações relativas a CPMF para a constituição de crédito tributário pertinente a outros tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal, disciplina o procedimento de fiscalização em si, e não os fatos econômicos investigados, de forma que os procedimentos iniciados ou em curso a partir de janeiro 2001 poderão valer-se dessas informações, inclusive para alcançar fatos geradores pretéritos, (CTN, art. 144, § 1º). Trata-se de aplicação imediata da norma, não se podendo falar em retroatividade. 2. O art. 6º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001, regulamentada pelo Decreto nº 3.724/01, autoriza a autoridade fiscal a requisitar informações acerca da movimentação financeira do contribuinte, desde que já instaurado o procedimento de fiscalização e o exame dos documentos seja indispensáveis à instrução, preservado o caráter sigiloso da informação. 3. O acesso a informações junto a instituições financeiras, para fins de apuração de ilícito fiscal, não configura ofensa ao princípio da inviolabilidade do sigilo bancário, desde que cumpridas as formalidades exigidas pela

[Assinatura] 11

Lei Complementar nº 105/01 e pelo Decreto nº 3.724/01” (Ac. da 1ª Turma do TRF da 4ª Região – mv – ag 2002.04.01.0030400/PR – Rel. Des.Fed. Maria Lúcia Luz Leiria – j 02.05.02 – Agte.: Joaquim Costa; Agdas.: União Federal/Fazenda Nacional – DJU 2 05.06.02, p 164) (g.n.)

“TRIBUTÁRIO. REPASSE DE DADOS RELATIVOS A CPMF PARA FINS DE FISCALIZAÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA. SIGILO BANCÁRIO. O acesso da autoridade fiscal a dados relativos à movimentação financeira dos contribuintes, no bojo de procedimento fiscal regularmente instaurado, não afronta, a priori, os direitos e garantias individuais de inviolabilidade da intimidade, da vida privada, da honra e da imagem das pessoas e de inviolabilidade do sigilo de dados, assegurados no art. 5º, incisos X e XII, da CF/88, conforme entendimento sedimentado no Tribunal. No plano infraconstitucional, a legislação prevê o repasse de informações relativas a operações bancárias pela instituição financeira à autoridade fazendária, bem como a possibilidade de utilização dessas informações para instaurar procedimento administrativo tendente a verificar a existência de crédito tributário relativo a impostos e contribuições e para lançamento do crédito tributário porventura existente (Lei nº 8.021/90, Lei nº 9.311/96, Lei nº 10.174/2001, Lei Complementar nº 105/2001). As disposições da Lei nº 10.174/2001 relativas à utilização das informações da CPMF para fins de instauração de procedimento fiscal relacionado a outros tributos não se restringem a fatos geradores ocorridos posteriormente à edição da Lei, pois, nos termos do art. 144, § 1º, do Lei nº 5.172, de 25/10/1966 CTN, aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas. Agravo desprovido.” (Ac un da 2ª Turma do TRF da 4ª Região – Ag nº Ag 2001.04.01.0437531/ PR – Rel. Juiz João Surreaux Chagas – j 23.10.01 DJU 2, 30.01.02, p. 425). (g.n.)

A Procuradoria Geral da Fazenda Nacional – PGFN pronunciou-se sobre a questão, ao editar o Parecer PGFN/CAT nº 1.649, de 2003, cuja conclusão encontra-se parcialmente reproduzida :

“IV Conclusão

81. Ante o exposto, conclui-se:

(...)

81.5) os dispositivos da Lei Complementar nº 105, de 2001, que autorizam o acesso da administração tributária a informações bancárias mais detalhadas acerca da vida financeira dos contribuintes não são inconstitucionais; 81.6) os Conselhos de Contribuintes não estão autorizados, atualmente, a afastar a aplicabilidade desses dispositivos com fundamento na sua inconstitucionalidade, mas compete-lhes apreciar se o acesso às informações em questão foi realizada com a observância do

devido processo legal; 81.7) a aplicação no tempo dos dispositivos da Lei Complementar nº 105, de 2001, ou não oferece conflitos de direito intertemporal, ou, se admitido o conflito, há de ser regulada mediante a regra da aplicação imediata, adotando-se a mesma solução proposta para a Lei nº 10.174, de 2001, por se tratar de disciplina jurídica de aspectos processuais da atividade de lançamento.”

O referido parecer foi aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, mediante Despacho, abaixo reproduzido, e publicado no Diário Oficial da União de 13/01/2004 (Seção I, pág. 00007):

“Despacho: Aprovo o Parecer PGFN/CAT/Nº 1.649/2003, que concluiu pela aplicação imediata da alteração legislativa que possibilita a utilização de informações obtidas no âmbito da fiscalização da CPMF para instaurar procedimento administrativo destinado a verificar a existência de obrigação tributária relativa a outros tributos e a constituir o respectivo crédito, e pela constitucionalidade dos dispositivos da Lei Complementar nº 105, de 2001, que permitem a complementação dessas informações.”

Tendo em vista a edição do já citado Parecer PGFN/CAT nº 1.649/2003, sua subsequente aprovação pelo Ministro de Estado da Fazenda e publicação no Diário Oficial da União, a questão relativa à quebra do sigilo bancário pela autoridade fiscal não comporta mais qualquer discussão na esfera do Ministério da Fazenda.

Rejeita-se, portanto, a alegação de ilegalidade na obtenção e utilização pela autoridade fiscal de dados bancários no interesse da Administração Tributária, bem como da vigente redação do inciso II do § 1º e do § 2º do art. 198 do CTN.

Da preliminar de Nulidade.

Não corresponde à verdade a afirmação do impugnante no sentido de que a fiscalização teria desconsiderado de forma absoluta as provas apresentadas, mesmo porque vários depósitos foram considerados como justificados pelos autuantes, levando em consideração os argumentos e provas apresentadas.

Por esse motivo, a título exemplificativo, verifica-se que não foram lançados os depósitos ocorridos na conta nº 10.93140, na agência 1347, do HSBC, totalizando R\$319.492,20, entre outros valores acatados a partir das provas apresentadas pela defesa.

Ademais, a fiscalização se estendeu por um ano e sete meses, período durante o qual o contribuinte foi intimado por diversas vezes nas quais foram esclarecidos os motivos pelos quais a Fiscalização considerava determinadas provas como insuficientes e apresentava alternativas para que o contribuinte demonstrasse suas alegações, reabrindo prazo para apresentação de provas complementares.

Esclareça-se que a fase processual da relação fisco contribuinte inicia-se com a impugnação tempestiva do lançamento e se caracteriza pelo conflito de interesses submetido à Administração. A solução desse conflito, que ora se efetua, é que se aplicam as garantias constitucionais da observância do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa.

Convém ressaltar que o contraditório traduz-se na faculdade da parte de manifestar sua posição sobre fatos ou documentos trazidos pela outra parte. É o sistema pelo qual a parte tem a garantia de tomar conhecimento dos atos processuais e reagir contra esses.

Ampla defesa, nos dizeres do eminente jurista Hugo de Brito Machado, in “Curso de Direito Tributário” (Malheiros Editores, 1997, página 342), “quer dizer que as partes tudo podem alegar que seja útil na defesa da pretensão posta em Juízo. Todos os meios lícitos de prova podem ser utilizados.”

A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento, conforme artigo 14, do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972. Não houve, no presente processo, preterição ao direito de defesa, visto que o contribuinte foi intimado a recolher ou a impugnar o débito constituído pelo auto de infração, juntamente com a apresentação de provas.

Semelhante entendimento manifestou o Conselho de Contribuintes no Acórdão abaixo ementado:

ANUÊNCIA PRÉVIA DO CONTRIBUINTE – Sendo o procedimento de lançamento privativo da autoridade lançadora, não há qualquer nulidade ou sequer cerceamento do direito de defesa pelo fato de a fiscalização lavrar um auto de infração após apurar o ilícito, mesmo sem consultar o sujeito passivo ou intimá-lo a se manifestar, já que esta oportunidade é prevista em lei para a fase do contencioso administrativo (Ac. 1º CC 10310.196/ 90DOU 24/07/90).

Assim, ainda que a Fiscalização tivesse desconsiderado alguma prova apresentada o que não ocorreu, uma vez que foram objeto de análise e influíram no lançamento, levando à exclusão de diversos depósitos considerados como justificados, não haveria motivos para nulidade do lançamento. A defesa teve nova oportunidade de apresentar as provas de suas alegação no momento da impugnação, e estas serão verificadas e acatadas ou rejeitas de forma fundamentada.

Da preliminar - Existência de Erros Formais.

Como já mencionado, a Fiscalização acatou diversos argumentos e provas apresentadas pelo contribuinte para justificar depósitos bancários antes do lançamento e consignou os motivos que levaram a não aceitar os demais argumentos e provas.

O fato de o contribuinte, eventualmente, apresentar outros argumentos e documentos demonstrando a existência de depósitos justificados, ainda que decorrentes de transferências entre contas do próprio sujeito passivo, não acarretam nulidade do lançamento, mesmo porque esta é a finalidade da impugnação, apontar valores que, eventualmente, não devem compor a base de cálculo.

Não há motivos de nulidade, e os argumentos da defesa no sentido de que há transferências entre contas do impugnante, as quais não devem ser tributadas, serão verificados na análise de mérito.

Rejeito, portanto, as preliminares arguidas.

Do Recurso Voluntário - Mérito

Quanto à devolução de Adiantamentos para Futuro Aumento de Capital.

O Acórdão recorrido considerou não comprovados os depósitos de R\$300.000,00 e de R\$969.410,82 que, segundo o recorrente, são devoluções de valores que ele teria adiantado à Agropecuária Nova Era Ltda, empresa que é sócio, para futuro aumento de capital.

Sobre essa questão, a autoridade fiscal registrou no Relatório de Verificação Fiscal que *“Não houve qualquer explicação do que vem a ser a descrição sintetizada acima, apesar de nas intimações e reintimações a fiscalização ter requerido explicação da transação com respectivos documentos comprobatórios mediante a coluna documento nas planilhas anexas com os créditos/depósitos a comprovar...”* (fl. 1405)

Para o julgamento de 1ª instância, o contribuinte apresentou comprovantes de depósitos realizados pela Agropecuária Nova Era Ltda de R\$300.000,00 em 19/11/2007 e, para o ano calendário de 2008, os depósitos de R\$100.000,00 em 02/05/2008; R\$240.000,00 em 09/05/2008; R\$313.000,00 em 05/09/2008 e R\$243.410,82 em 18/11/2008.

Os depósitos estão identificados e são coincidentes em datas e valores com os registros do relatório Razão do mês de novembro de 2007 apresentado pelo recorrente juntamente com o recurso voluntário. Entretanto, o recorrente declarou o mesmo saldo de R\$958.061,83 em 31/12/2006 e 31/12/2007 na declaração de bens da Declaração de Ajuste do exercício 2008.

Para o exercício de 2009, o recorrente, apesar de informar na Declaração de Ajuste que o montante de recursos aportados na Agropecuária Nova Era aumentou de R\$958.061,83, em 01/01/2008, para R\$1.483.061,83, ao final do ano, pretende justificar depósitos em suas contas correntes no valor de R\$969.410,82, como decorrentes de devolução de valores referentes a adiantamento para futuro aumento de capital.

Nessas circunstâncias, é possível reconhecer a devolução de capital até o limite estabelecido pelos valores declarados nas declarações de ajuste dos respectivos anos calendário. Sem folga em 2007 e somente R\$525.000,00 em 2008.

Não há como acatar a possibilidade de erro considerando que o recorrente lançou esses valores em sua declaração de ajuste de posse de informes emitidos pela empresa que teve oportunidade para fazer a retificação reclamada nos últimos seis anos e não o fez.

Depósitos na Conta 214.214-3, no Unibanco.

Às fls.2.092/2.098, o contribuinte lista vários depósitos ocorridos na conta 214.214-3, juntamente com depósitos na conta vinculada 214.215-0, que constituiriam contrapartida a vendas de produtos agropecuários e teriam sido realizados em favor da Agropecuária Nova Era Ltda, apesar de terem sido efetuados na conta particular do contribuinte.

O recorrente alega que tais depósitos constituiriam adiantamento de lucro a ser distribuído, entretanto, não traz aos autos qualquer prova nesse sentido, de maneira que esses depósitos serão mantidos como tributáveis.

Equiparação Alternativa do Contribuinte a Pessoa Jurídica.

A defesa solicita que, caso se entenda que esses valores recebidos na conta pessoal do contribuinte representam receita decorrente de operações comerciais, sejam tributadas segundo as regras aplicáveis às pessoas jurídicas, nos termos do artigo 150, § 1º, II, do Decreto 3.000 de 1999, abaixo transcrito.

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”);

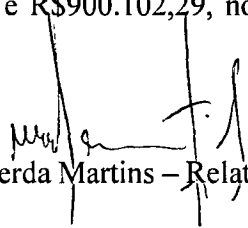
II – as pessoas físicas que, em seu nome individual, explorem, habitual e profissionalmente, qualquer atividade econômica de natureza civil ou comercial, com o fim especulativo de lucro, mediante venda a terceiros de bens ou serviços (Lei nº 4.506, de 1964, art. 41, § 1º, alínea “b”);

De se observar que o comerciante é, em última análise, também um intermediário entre aquele que demanda um produto e aquele outro que o produz, da mesma forma que um representante comercial. A diferença fundamental entre um e outro é que o primeiro age em nome e conta próprios, assumindo os riscos do negócio, enquanto o segundo age sempre em nome de terceiros, sendo os negócios e, especialmente, os pagamentos, contratados diretamente entre as partes. Neste último caso, a remuneração do representante é mera comissão, normalmente valor percentual do negócio intermediado, estabelecido em contrato. No caso sob análise, muito embora presente um certo grau de informalidade nas operações, as circunstâncias fáticas apontam para a primeira hipótese, ou seja, a de atuação em nome próprio. Não podem ser aceitas as alegações do interessado de que atuasse por conta e ordem de terceiros.

Ocorre que, conforme restou amplamente demonstrado nos autos, e sintetizado no relatório fiscal, o recorrente praticou, de forma reiterada e contínua, atos de comércio, comprando produtos e animais, entre outras atividades, valendo-se da conta corrente 214.214-3 em comento para viabilizar suas operações. Em circunstâncias tais, a Lei nº 4.506, de 1964, art. 41, § 1º, alínea “b”, determina a equiparação da pessoa física à jurídica, para fins fiscais.

Assim sendo, vejo que a tributação dos valores depositados na conta 214.214-3 deve ser realizada pelas regras das pessoas jurídicas, com demanda o recorrente.

Eis os motivos que me levam a rejeitar as preliminares argüidas e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para excluir das bases de cálculo os valores de R\$1.866.220,18, R\$911.791,06 e R\$900.102,29, nos anos calendário de 2006, 2007 e 2008, respectivamente.


Marcio de Lacerda Martins – Relator

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 2201-002.143**.

Brasília, 13 de agosto de 2013

Maria Helena Cotta Cardozo

Presidente da 1ª TO 2ª Câmara da 2ª Seção

Ciente, com a observação abaixo:

(.....) Apenas com ciência

(.....) Com Recurso Especial

(.....) Com Embargos de Declaração

Data da ciência: ____/____/____

Procurador (a) da Fazenda Nacional