



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10166.732540/2017-73
ACÓRDÃO	2002-010.401 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	18 de junho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MAIKA DO AMARAL GOMES
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2012

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

A Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, no seu art. 42, estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente sempre que o titular da conta bancária, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. RESTITUIÇÃO DE ADIANTAMENTO PARA FUTURO AUMENTO DE CAPITAL.

FALTA DE COMPROVAÇÃO.

Não estando demonstrado o repasse em anos anteriores de recursos do sócio para pessoa jurídica, nem a autorização por meio de ato societário para a realização de aportes para futuro aumento de capital, tributa-se os rendimentos recebidos pela física do sócio em anos posteriores por falta de comprovação da alegada motivação.

FATOS PASSADOS. REPERCUSSÃO EM EXERCÍCIOS FUTUROS.

FISCALIZAÇÃO. POSSIBILIDADE. ESCRITURAÇÃO.

DOCUMENTOS. GUARDA. PRAZO DECADENCIAL.

O contribuinte está sujeito à fiscalização de fatos ocorridos em períodos passados quando eles repercutam em lançamentos contábeis de exercícios futuros, devendo conservar os documentos de sua escrituração, até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos a esses exercícios.

LUCRO PRESUMIDO. DOCUMENTOS.

A pessoa jurídica optante pelo lucro presumido está dispensada da escrituração contábil na forma da legislação comercial, se mantiver Livro Caixa no qual esteja escriturada toda a movimentação financeira, inclusive a bancária, devendo manter, em boa guarda e ordem, documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal, enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes.

ESCRITURAÇÃO. FORÇA PROBANTE.

A escrituração contábil mantida com observância das disposições legais somente faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados se forem comprovados por documentos hábeis e idôneos, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais DA PROVA. O ônus da prova incumbe ao contribuinte que, em sua defesa, alegar fato impeditivo, modificativo ou extintivo da pretensão tributária. Ausentes provas que infirmem os fatos apontados pela fiscalização, o lançamento deve ser mantido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

André Barros de Moura – Relator

Assinado Digitalmente

Rafael de Aguiar Hirano – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Marcelo de Sousa Sateles (substituto[a] integral), Andre Barros de Moura, Luciana Costa Loureiro Solar, Fernando Gomes Favacho, Marcelo Freitas de Souza Costa, Rafael de Aguiar Hirano (Presidente).

RELATÓRIO

Trata este processo de Auto de Infração, juntado as fls. 901 a 909, relativo ao ano calendário 2012, exercício 2013, registrando crédito tributário no total de R\$522.201,73.

Nos termos dos documentos que integram o Auto, o lançamento decorreu das seguintes infrações à legislação tributária:

-Infração: Omissão de Rendimentos Recebidos de Pessoa Jurídica Vinculada

-Infração: Omissão de Rendimentos Caracterizados por Depósitos Bancários de Origem Não Comprovada

Em 11/01/2018, o sujeito passivo impugnou o lançamento, apresentando por intermédio de procurador regularmente constituído, a peça de defesa de fls. 948 a 978 dos autos, cujos argumentos serão abaixo resumidos. A procuração e substabelecimento foram juntados as fls. 979 e 982.

A 9ª Turma da DRJ/BHE por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação em acórdão com a seguinte ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF Ano-calendário: 2012 DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. A Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, no seu art. 42, estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente sempre que o titular da conta bancária, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. RESTITUIÇÃO DE ADIANTAMENTO PARA FUTURO AUMENTO DE CAPITAL.

FALTA DE COMPROVAÇÃO. Não estando demonstrado o repasse em anos anteriores de recursos do sócio para pessoa jurídica, nem a autorização por meio de ato societário para a realização de aportes para futuro aumento de capital, tributa-se os rendimentos recebidos pela física do sócio em anos posteriores por falta de comprovação da alegada motivação.

FATOS PASSADOS. REPERCUSSÃO EM EXERCÍCIOS FUTUROS.

FISCALIZAÇÃO. POSSIBILIDADE. ESCRITURAÇÃO.

DOCUMENTOS. GUARDA. PRAZO DECADENCIAL.

O contribuinte está sujeito à fiscalização de fatos ocorridos em períodos passados quando eles repercutam em lançamentos contábeis de exercícios futuros, devendo conservar os documentos de sua escrituração, até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos a esses exercícios.

LUCRO PRESUMIDO. DOCUMENTOS. A pessoa jurídica optante pelo lucro presumido está dispensada da escrituração contábil na forma da legislação comercial, se mantiver Livro Caixa no qual esteja escriturada toda a movimentação financeira, inclusive a bancária, devendo manter, em boa guarda e ordem, documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal, enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes.

ESCRITURAÇÃO. FORÇA PROBANTE. A escrituração contábil mantida com observância das disposições legais somente faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados se forem comprovados por documentos hábeis e idôneos, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais DA PROVA. O ônus da prova incumbe ao contribuinte que, em sua defesa, alegar fato impeditivo, modificativo ou extintivo da pretensão tributária. Ausentes provas que infirmem os fatos apontados pela fiscalização, o lançamento deve ser mantido.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

Cientificado da decisão de primeira instância em 04/04/2018, o sujeito passivo interpôs, em 30/04/2018, Recurso Voluntário, pede a improcedência do lançamento reiterando todos os termos de sua impugnação, assim, resumida no relatório da decisão de piso:

Alega a impugnante que não procede a alegação apresentada pelo Fisco para descaracterizar a existência do AFAC e de sua devolução.

Salienta que no idos de 2010 e também em exercícios anteriores, realizou aportes na empresa Demarka, ficando dispensada de apresentar ao Fisco a documentação comprobatória correspondente a esta operação, uma vez que ela se refere a fatos geradores ocorridos há mais de cinco anos contados do início da fiscalização, já tendo operado a decadência, ex vi do artigo 150, §4º, do Código Tributário Nacional.

Aduz que se a própria fiscalização constatou que foi realizado o aporte pela impugnante de R\$1.341.511,30 até o final de 2010, deve considerar esta informação verdadeira para todos os efeitos de direito, até porque não foi realizada em tempo hábil qualquer fiscalização que demonstrasse o contrário.

Sustenta que não pode o Fisco presumir que a operação de AFAC não teria ocorrido por conta de ausência de sua documentação comprobatória, uma vez que se está diante de uma hipótese de dispensa legal de apresentação de prova.

Afirma que parte da restituição foi feita em dinheiro, não havendo como fazer prova, mas não significa que ela não tenha existido.

Sobre a outra parte da restituição feita mediante pagamento em cheque, o Fisco teria acesso se oficiasse as instituições financeiras.

Afirma que as informações registradas no Livro Caixa são suficientes para demonstrar que ocorreu entre a impugnante e a Demarka apenas fluxos de caixa.

Pondera que o fato do valor do AFAC ter superado o patrimônio declarado de 2010 não justifica a descaracterização do AFAC pois os repasses para DEMARKA não ocorreram somente em 2010, mas ao longo de vários anos anteriores.

Assevera que as relações entre os sócios e a Demarka foi marcado por um elevado grau de informalidade, sem lastro em documentos e sem o preenchimento de formalidades jurídicas.

Destaca considerações feitas pela fiscalização durante procedimento fiscal realizado junto a contribuinte e seu marido, Sr. Delcídio do Amaral Gomez. Alega que ao analisar a evolução patrimonial do casal, a fiscalização num primeiro momento havia apenas considerado como origem de recursos R\$70.000,00 a título de restituição de AFAC em 2011.

Posteriormente, a fiscalização teria incluído como origem o valor de restituição do AFAC R\$1.224.168,90 diminuindo a evolução patrimonial a descoberto. Salienta que o mesmo sucedeu em 2012, quando o Fisco reconheceu o valor de R\$117.342,40 a título de restituição do AFAC. Assevera que a correção do Fisco se limitou a reconsiderar valores permanecendo incólume a natureza jurídica da rubrica que permaneceu como restituição de AFAC.

Como a empresa é optante pelo Lucro Presumido, encontra-se dispensada de manter escrituração contábil completa para os fins de tributação e outros documentos contábeis.

Argumenta que a autoridade fiscal não é livre para aplicar presunções quando lhe convier mas somente quando a situação de fato preencher todos os requisitos legais necessários à sua aplicação, sob pena de manifesta ilegalidade. Salienta que, no caso, admitindo a presunção, é ela relativa e admite prova em contrário.

Sustenta que os Livros Caixa da Demarka, por serem regulares, fazem prova em favor da impugnante.

Conclui que levando em conta todos os fatos ocorridos e as informações prestadas pela impugnante e pela Demarka, o Auto de Infração se valeu de presunções calcadas em indícios frágeis.

Pede que seja reconhecida a improcedência do auto de infração.

Em seu recurso acrescenta a ocorrência de fato novo consubstanciado no suposto reconhecimento pelo Fisco em outro procedimento de fiscalização do recebimento dos valores que seriam relativos à restituição do AFAC.

É o relatório

VOTO

Conselheiro **André Barros de Moura**, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

O litígio versa sobre a Omissão de Rendimentos Recebidos de Pessoa Jurídica vinculada e a Omissão de Rendimentos Caracterizados por Depósitos Bancários de Origem Não Comprovada.

Em seu recurso, a contribuinte alega a ocorrência de fato novo consubstanciado no suposto reconhecimento pelo Fisco em outro procedimento de fiscalização do recebimento dos valores que seriam relativos à restituição do AFAC.

Inicialmente, observa-se do trecho transcrito pelo Contribuinte no Parágrafo 37 de seu recurso, que o Fisco não reconhece a ocorrência do AFAC, ao contrário, como no presente caso consta do texto que a Fiscalização constatou que os registros contábeis da empresa DEMARKA seriam precários, que os aportes teriam ocorrido, segundo resposta apresentada pelo marido da contribuinte, sem comprovação de sua ocorrência, por ele, pela autuada ou pela empresa e sem que ele constassem das declarações de imposto de renda das partes.

Ao final, consta do texto transcrito que os valores foram considerados como “recursos e origem”, o que não poderiam ser de outra forma já que ingressaram no patrimônio do contribuinte, entretanto, em nenhum momento foi reconhecido que eles seriam decorrentes da restituição do AFAC, muito menos, que o AFAC teria ocorrido, ao contrário do alegado pela contribuinte.

Como destacado na decisão de piso, os valores relativos as supostas devoluções puderam ser rastreados, tanto nas contas correntes da empresa, quanto nas contas correntes da contribuinte autuada. Assim, foram comprovados as datas e valores dos lançamentos ali registrados, mas não aos históricos registrados no Livro Caixa, uma vez que as convicções preliminares exaradas pela fiscalização por meio do TIPF colocavam em dúvida a efetiva ocorrência dos repasses da contribuinte para a empresa Demarka em anos anteriores.

O cerne da questão, portanto, é comprovar que as saídas de numerários do caixa da empresa, cujos históricos nos Livros Caixa são "Valor Devolução Adto Futuro Aumento de Capital Social - MAIKA DO AMARAL GOMEZ" totalizando R\$117.342,40, são restituição de valores de Adiantamento de Futuro Aumento de Capital, o que implicaria na não incidência de imposto de renda de pessoa física.

Desse modo, o fato novo alegado, apenas corrobora o fundamento do presente lançamento, uma vez que ali também não há prova dos supostos adiantamentos que comprovariam que os valores recebidos seriam decorrentes da restituição de Adiantamento de Futuro Aumento de Capital.

Tendo em vista que quanto ao mais a recorrente trouxe em sua peça recursal basicamente os mesmos argumentos deduzidos na impugnação, nos termos do art. 114, § 12º, I

do Regimento Interno do CARF (RICARF/2023), reproduzo no presente voto a decisão de 1ª instância com a qual concordo e que adoto:

DA OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADOS POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

A tributação de rendimentos omitidos provenientes de valores creditados em conta corrente, cuja origem não seja comprovada, tem como base legal o art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, c/c art. 4º da Lei nº 9.481, de 13 de agosto de 1997:

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).

(...)

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

Depósitos bancários se apresentam, num primeiro momento, como simples indício da existência de omissão de rendimentos. Entretanto, esse indício, por expressa disposição legal, se transforma na prova da omissão de rendimentos, quando o contribuinte, tendo a oportunidade de comprovar a origem dos recursos aplicados em tais depósitos, se nega a fazê-lo, ou não o faz satisfatoriamente.

Trata-se de presunção legal relativa, que transfere o ônus da prova da natureza dos recursos creditados em conta bancária para o sujeito passivo.

Entende-se por comprovação de origem, nos termos do disposto no artigo 42 da Lei 9.430, de 1996, a apresentação, pelo contribuinte, de documentação hábil e idônea que possa identificar a fonte do crédito, o valor, a data e, principalmente, que demonstre de forma inequívoca a que título os créditos foram efetuados na conta corrente. O inciso I, § 3º, do artigo 42 da citada lei expressamente dispõe, para efeito de determinação da receita omitida, que os créditos devem ser analisados separadamente, ou seja, cada um deve ter sua origem comprovada de forma individual.

A comprovação de origem dos recursos deve contemplar não somente a procedência, mas também a natureza dos créditos efetuados. Não basta, no caso, identificar a pessoa que realizou o depósito, remeteu ou creditou um determinado valor na conta corrente. Isso se fundamenta no fato de que, para se submeter os depósitos de origem comprovada às normas de tributação específicas, conforme preceitua o art. 42, § 2º, da Lei nº 9.430/96, faz-se necessário determinar, de forma inequívoca, se os valores creditados são ou não rendimentos tributáveis na pessoa física. Não sendo possível determinar a natureza dos valores depositados, estes são simplesmente considerados receita omitida.

Demonstrada a atividade ou a operação, busca-se a tributação do correspondente rendimento conforme a tributação da espécie de rendimento: rendimento do trabalho assalariado, rendimento do trabalho sem vínculo empregatício, rendimento da atividade rural, rendimento de aluguel, rendimento de ganho de capital, comissão na intermediação de negócios, etc.

A inversão do ônus da prova para o sujeito passivo enseja, por outro lado, que o Fisco cumpra o seu dever de provar a ocorrência do fato indiciário (depósitos bancários sem origem comprovada), o que exige a obrigatoriedade de um Termo de Intimação próprio que evidencie o fato já apurado, identificando individualizadamente os depósitos (instituição financeira, número da conta, data e valor).

De posse dos extratos bancários apresentados (através de Requisição de Movimentação Financeira ou de entrega espontânea pelo contribuinte) e efetuada a conciliação bancária, deve a autoridade fiscal elaborar planilha contendo relação dos créditos não justificados que deverá ser encaminhada ao contribuinte, informando-o de que a não comprovação ensejará o lançamento de ofício por omissão de rendimentos com base no art. 42 da Lei nº 9.430/96.

Verifica-se que todos esses requisitos acima mencionados foram observados, conforme Relatório do Procedimento Fiscal e que, do exame das peças constituintes dos autos, informou a autoridade fiscal que não restou comprovada a origem dos créditos/depósitos discriminados no item 113.

Ressalta-se que tanto a jurisprudência administrativa quanto a judicial já se manifestaram no sentido da caracterização como omissão de rendimentos dos depósitos bancários de origem não comprovada:

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. ART. 42 DA LEI 9.430/96.

Caracteriza omissão de rendimentos a existência de valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular pessoa física, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. (Acórdão nº 2402-005.928 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária - Sessão de Julgamento em 08 de agosto de 2017)

DEPÓSITO BANCÁRIO. PRESUNÇÃO RELATIVA ESTABELECIDADA POR LEI.

A Lei nº 9.430/1996 estabelece, em seu art. 42, uma presunção relativa de omissão de rendimentos quando, identificados depósitos bancários em favor do sujeito passivo, e previamente intimado, este não é capaz de apresentar provas da origem dos mesmos. (Acórdão 2202-004.097 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária - Sessão de Julgamento em 09 de agosto de 2017)

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. APELAÇÃO. ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL. IMPOSTO DE RENDA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM DOS RECURSOS. ART. 42, DA LEI Nº 9.430/96. PRESUNÇÃO RELATIVA DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS. AUSÊNCIA DE PROVA EM CONTRÁRIO.

APELAÇÃO E REMESSA OFICIAL PROVIDAS.

1. Dos documentos juntados no âmbito do processo administrativo, depreende-se que o auto de infração foi lavrado pela autoridade administrativa, vez que a parte autora, em que pese a realização de depósitos bancários em conta corrente de sua titularidade, omitiu rendimentos tributáveis na declaração de imposto de renda do ano-calendário de 1998. 2. Tendo em vista que o contribuinte, devidamente intimado, não comprovou, com documentação hábil e idônea, a origem dos valores creditados em conta corrente, ficou configurada a omissão de receita e a autoridade administrativa procedeu ao arbitramento do tributo, nos termos do artigo 42, da Lei nº 9.430/96. 3. Referida norma estabelece uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento. É a própria lei definindo que os depósitos bancários de origem não comprovada caracterizam omissão de receita ou de rendimentos. A presunção em favor do Fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação, no caso, da origem dos recursos. Trata-se de presunção relativa (*jures tantum*), reputando-se verdadeiro o fato presumido até que a parte interessada prove o contrário, chamada "inversão do ônus da prova". 4. A jurisprudência pátria consolidou entendimento acerca da legalidade do lançamento do imposto de renda com base na presunção relativa prevista no artigo 42, da Lei nº 9.430/96, cabendo ao contribuinte o ônus da prova da origem dos recursos depositados em conta bancária. 5. No caso presente, verifica-se que

o contribuinte, não obstante tivesse ampla oportunidade de fazê-lo, não logrou comprovar, nem no âmbito do processo administrativo-fiscal, nem no presente feito, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos valores creditados. 6. É imprescindível a juntada aos autos do respectivo livro caixa no qual deveriam ter sido escrituradas as despesas deduzidas da base de cálculo do tributo, nos termos da Lei nº 8.134/90, com o fim de se apurar a correção da declaração efetuada pelo contribuinte e a ilegalidade da notificação de lançamento que se pretende anular. 7. Se a incompatibilidade entre a movimentação financeira e a declaração de renda no ano-calendário de 1998 não foi justificada, está caracterizada a omissão de receita, nos termos do artigo 42, da Lei nº 9.430/96, devendo ser mantido o lançamento efetuado de ofício pela autoridade administrativa. 8. Apelação e remessa oficial providas, invertendo-se o ônus da sucumbência. (Tribunal Regional Federal da 3ª Região TRF-3 - APELAÇÃO/REMESSA NECESSÁRIA : APELREEX 00216908420094036100 SP)

Uma vez reconhecida a legitimidade do lançamento com base na presunção prevista no art. 42 da Lei nº 9.430/96, cumpre examinar, agora em sede de impugnação, se há nos autos elementos que possam levar a comprovação da origem e natureza dos depósitos bancários listados pela autoridade autuante, afastando, assim, a omissão de rendimentos apontada com base na presunção legal.

A contribuinte, no curso da ação fiscal, não apresentou documentos no sentido de se comprovar a origem tributada dos recursos, a exceção dos lançamentos mencionados no item 111 do Relatório de Procedimento Fiscal. Deixou de atender aos Termos de Intimação nºs 1e 3 que solicitavam a comprovação da origem e da natureza dos lançamentos selecionados. Em resposta aos Termos de Intimação nºs 5, 6 e 7 alegou dificuldades em obter junto às instituições financeiras as informações solicitadas.

Com a defesa, apesar de a impugnante ter sido cientificada da necessidade da apresentação de documentação hábil e idônea da origem dos recursos creditados em suas contas bancárias e ter transcorrido prazo para que providenciasse as informações nas instituições bancárias, não apresentou qualquer esclarecimento ou documento que pudesse comprovar a origem dos recursos creditados/depositados que estão identificados no item 113 do Relatório do Procedimento Fiscal.

Neste contexto, considerando que a interessada não trouxe aos autos qualquer demonstração da origem da movimentação financeira objeto de lançamento, mantêm-se integralmente a infração de omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários de origem não comprovada.

DA OMISSÃO DE RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA

Antes de apreciar as alegações da não incidência de imposto de renda sobre os valores decorrentes de suposta devolução de Adiantamento para Futuro Aumento de Capital, trataremos da decadência para guarda de documentos.

Não tem razão a Impugnante quando alega que faleceria ao Fisco o direito de exigir a comprovação do repasse da contribuinte para a Demarka e a apresentação de documentos contábeis e outros emitidos à época, por ter transcorrido o prazo preclusivo de cinco anos contados do fato originário, ocorridos em 2010 ou em anos anteriores.

O contribuinte está sujeito à fiscalização de fatos ocorridos em períodos passados, ainda que não seja mais possível efetuar exigência tributária em face da decadência, quando estes fatos repercutam em lançamentos contábeis de exercícios futuros. Deve o contribuinte conservar os documentos de sua escrituração, até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos aos exercícios futuros.

O lançamento abrange fatos geradores ocorridos no ano de 2012, sendo que a ação fiscal e as intimações para apresentação de documentos e informações tanto remetidas a contribuinte quanto à empresa Demarka quando da realização de diligência, ocorreram ao longo de 2016 a 2017, momento em que ainda não havia se operado o prazo decadencial para revisão da Declaração de Ajuste Anual e análise de documentos pertinentes a fatos geradores de imposto de renda do referido ano calendário.

Considerando que a empresa reconheceu, em sua escrita contábil e fiscal, despesas a título de Devolução Adto Futuro Aumento de Capital Social - Maika do Amaral Gomez nos anos calendário 2011 e 2012, era seu dever manter e exhibir os documentos que apoiavam tais registros, independentemente do período a que se reportavam, ainda que o período em que ocorrera o próprio evento não estivesse mais sujeito a lançamento tributário. É que os efeitos do suposto Adiantamento para Futuro Aumento de Capital, como já mencionado, se estenderam por mais de um exercício fiscal e, para fins da obrigatoriedade da guarda de documentos, há que se considerar também os períodos em que efetivamente houveram reflexos.

Não há que se confundir a impossibilidade da constituição do crédito tributário por haver decaído o direito de lançar com a possibilidade de verificação das circunstâncias que influenciaram a apuração desse mesmo crédito tributário ou de créditos relativos a anos posteriores.

Não é por outro motivo que o legislador, com relação a registros contábeis que tenham repercussão tributária em exercícios futuros, determinou a obrigatoriedade de a pessoa jurídica conservar os documentos de sua escrituração enquanto não ocorrida a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários, relativamente aos períodos fiscais afetados. É o que se depreende das disposições do art. 37 da Lei nº 9.430, de 1996, regulamentado pelo § 3º do art. 264 do Decreto nº 3000/1999 (Regulamento do Imposto de Renda – RIR):

Art. 264. A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e

papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 4º).

§ 1º Ocorrendo extravio, deterioração ou destruição de livros, fichas, documentos ou papéis de interesse da escrituração, a pessoa jurídica fará publicar, em jornal de grande circulação do local de seu estabelecimento, aviso concernente ao fato e deste dará minuciosa informação, dentro de quarenta e oito horas, ao órgão competente do Registro do Comércio, remetendo cópia da comunicação ao órgão da Secretaria da Receita Federal de sua jurisdição (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 10).

§ 2º A legalização de novos livros ou fichas só será providenciada depois de observado o disposto no parágrafo anterior (Decreto-Lei nº 486, de 1969, art. 10, parágrafo único).

§ 3º Os comprovantes da escrituração da pessoa jurídica, relativos a fatos que repercutam em lançamentos contábeis de exercícios futuros, serão conservados até que se opere a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos a esses exercícios (Lei nº 9.430, de 1996, art. 37). Especificamente em relação as pessoas jurídicas optantes pelo Lucro Presumido a legislação tributária estabelece:

Art. 527. A pessoa jurídica habilitada à opção pelo regime de tributação com base no lucro presumido deverá manter (Lei nº 8.981, de 1995, art. 45):

I - escrituração contábil nos termos da legislação comercial;

II - Livro Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término do ano-calendário;

III - em boa guarda e ordem, enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, todos os livros de escrituração obrigatórios por legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal.

Parágrafo único. O disposto no inciso I deste artigo não se aplica à pessoa jurídica que, no decorrer do ano-calendário, mantiver Livro Caixa, no qual deverá estar escriturado toda a movimentação financeira, inclusive bancária (Lei nº 8.981, de 1995, art. 45, parágrafo único).

No caso a senhora Maika teria supostamente repassado à empresa Demarka valores que seriam utilizados para Aumento do Capital da empresa. Estas operações se refletem em períodos futuros, tanto na efetiva ocorrência do Aumento de Capital pretendido quanto na não ocorrência do Aumento do Capital com a conseqüente devolução do numerário aos sócios. Tanto num resultado como no outro, a pessoa jurídica estava obrigada a conservar a documentação

referente ao suposto repasse feito pela sócia até que se operasse a decadência para constituição de créditos atinentes a este período posterior.

É improcedente, assim, a alegação de não ter mais a empresa obrigatoriedade em apresentar os documentos relativos a períodos atingidos pela decadência para constituição do crédito tributário quando tratar-se de documentos que se referem a fatos que tem reflexos tributários ainda não atingidos pela decadência.

A contribuinte também justifica a falta de apresentação de parte dos documentos que foram solicitados por estar a empresa enquadrada na tributação pelo lucro DJ presumido. Traz uma longa argumentação e citação de jurisprudência administrativa e judicial para reforçar a sustentação de que não é obrigada a manter escrituração contábil.

A despeito de todo o arrazoadado que a contribuinte traz sobre o regramento da tributação pelo lucro presumido, deve-se primeiro ser ressaltado o que a fiscalização solicitou da empresa. Inicialmente o Termo de Intimação foi emitido com a solicitação de documentos de forma abrangente. Posteriormente, ao ter constatado que a empresa era optante pelo Lucro Presumido, a fiscalização requereu a apresentação de documentos e Livros que a empresa enquadrada nessa tributação deveria manter. Não exigiu a fiscalização escrituração contábil completa como alega a contribuinte.

Ressaltou a fiscalização nos itens 49 e 50 do Relatório do Procedimento Fiscal que a empresa Demarka por ser optante pelo regime de tributação com base no lucro presumido, tem o direito de manter apenas a escrituração do Livro Caixa, em substituição à escrituração contábil nos termos da legislação comercial, o que a desobrigaria de apresentar exclusivamente os balanços patrimoniais, os balancetes contábeis e os Livros Diário e Razão.

Salientou a fiscalização que considerando a opção ao regime de Tributação pelo Lucro Presumido, estaria a empresa obrigada à apresentação dos Demonstrativos de Lucros e Prejuízos Acumulados, das memórias de cálculo de lucros distribuídos aos sócios, dos resumos das folhas de pagamento e das informações referentes à contabilidade em meio digital, de acordo com o leiaute previsto no Manual Normativo de Arquivos Digitais da SRP.

O parágrafo único do art. 527 do RIR/1999, transcrito acima, que compila os dispositivos da Lei nº 8.981, de 1995, art. 45, desobriga a pessoa jurídica habilitada à opção pelo regime de tributação com base no lucro presumido de manter a escrituração contábil nos termos da legislação comercial e fiscal quando, no decorrer do ano-calendário, mantiver Livro Caixa no qual esteja escriturada toda a movimentação financeira, inclusive bancária. O dispositivo legal trata da dispensa de escrituração contábil conforme previsto no inciso I, mas não dispensa a manutenção de guarda de outros documentos e elaboração de Livro de Registro de Inventário que estão previstos nos incisos II e III.

Assim, por contrariar expressa disposição legal, não procede a alegação da contribuinte de que estaria a empresa dispensada de apresentar todos os demais documentos solicitados pela fiscalização mencionados nos itens 49 e 50 Relatório do Procedimento Fiscal, estando obrigada apenas a apresentar o Livro Caixa.

A escrituração, mantida com observância da legislação comercial e fiscal, acompanhada da documentação que lhe deu suporte, faz prova a favor do contribuinte e, neste caso, incumbiria ao Fisco a apresentação da prova para desconsiderar o escriturado. Por outro lado, se o contribuinte deixa de apresentar a documentação hábil e idônea em que o registro contábil se assentou (ou que deveria ter-lhe suportado), fica o Fisco autorizado a desconsiderar a escrituração que não estiver amparada por tal documentação, melhor dizendo, haverá o contribuinte de trazer aos autos a prova de que aquele registro é correspondente ao fato que alega ter ocorrido. É o que está disposto no art. 923 do RIR/99, a seguir reproduzido:

Art. 923. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 9º, § 1º).

Ressalta-se que o dispositivo também prevê que a enunciação, por si só, dessas operações nos livros fiscais não constitui meio de prova, se não estiverem amparados por documentos.

Os documentos hábeis segundo sua natureza são aqueles que já contêm uma prova direta acerca do fato alegado cuja existência ali se materializa. Devem ter autenticidade, legitimidade e o seu conteúdo conduzir à convicção da efetiva ocorrência do fato, devendo, necessariamente, terem sido subscritos ou ao menos terem tido o aval de terceiros que tenham participado das respectivas operações.

Neste sentido decidiu o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

LIVROS CONTÁBEIS. ESCRITURAÇÃO. DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS.

A escrituração só faz prova a favor do contribuinte se suportada por documentos hábeis, idôneos e contemporâneos aos fatos e registrada em livros revestidos das formalidades intrínsecas e extrínsecas impostas por lei. (Acórdão nº 1402-002.399 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária - Sessão de Julgamento em 15 de fevereiro de 2017)

Assim, não é suficiente para provar a motivação dos recursos recebidos em 2012 pela contribuinte a simples apresentação do Livro Caixa referente a este ano calendário.

Salienta-se que a fiscalização informou nos itens 88 a 90 do Relatório do Procedimento Fiscal ter verificado nos extratos bancários da Demarka em

comparação com os Livros Caixas a procedência de repasse de numerário para a contribuinte.

A fiscalização esclareceu que os valores relativos as supostas devoluções puderam ser rastreados, tanto nas contas correntes da empresa, quanto nas contas correntes da contribuinte autuada. Assim, emprestou credibilidade às datas e valores dos lançamentos ali registrados mas não aos históricos registrados no Livro Caixa, uma vez que as convicções preliminares exaradas pela fiscalização por meio do TIPF colocavam em dúvida a efetiva ocorrência dos repasses da contribuinte para a empresa Demarka em anos anteriores.

O cerne da questão portanto é comprovar que as saídas de numerários do caixa da empresa, cujos históricos nos Livros Caixa são "Valor Devolução Adto Futuro Aumento de Capital Social - MAIKA DO AMARAL GOMEZ" totalizando R\$117.342,40, são restituição de valores de Adiantamento de Futuro Aumento de Capital, o que implicaria na não incidência de imposto de renda de pessoa física.

A alegação de que houve apenas fluxo de caixa entre a empresa e a contribuinte precisa ser demonstrada. No caso só foi possível analisar a documentação bancária dos anos de 2011 e 2012. A documentação bancária ou a comprovação de fluxo anterior não foi demonstrada.

Os Adiantamentos para Futuro Aumento de Capital, também conhecidos como AFAC's, são recursos recebidos pela empresa, de seus sócios ou acionistas, para serem utilizados com o intuito de aumentar o capital social.

Não há previsão legal expressa que disciplina o instituto do Adiantamento para Futuro Aumento de Capital ("AFAC"), porém ele tem sido utilizado amplamente na atividade empresarial.

No caso das sociedades anônimas o capital social só se considera aumentado nas hipóteses previstas no art. 166 da Lei nº 6.404/76 e nas demais sociedades, na data da alteração contratual.

Se há um Adiantamento para Futuro Aumento de Capital houve intenção de aumentar o capital da empresa e o tramite esperado é de que o capital da empresa seja aumentado, não assim se procedendo por uma ou outra eventualidade, momento que ocorre a devolução do aporte ao sócio ou acionista.

O AFAC, portanto, é um recurso casual e deve estar autorizado pelos sócios ou acionistas via assembleia ou um contrato que referencie esse pacto. O AFAC necessita de concordância dos sócios, pois se é para futuro aumento de capital, todos devem estar cientes que de fato haverá, no futuro, um aumento de capital naquele montante. A intenção de realizar o aumento de capital deve estar devidamente configurada mediante comprovação documental para que não seja utilizado para dissimular obtenção de receitas ou outra prática que se pretenda omitir.

O interesse do sócio ao realizar o AFAC não deve comportar a ideia de restituição, mas sim em investir nos negócios da sociedade destinatária do AFAC, incrementando o patrimônio da empresa e aumentando sua participação no capital social.

O AFAC deve respeitar a preferência dos sócios ou acionistas, além do percentual de participação de cada um, para não serem injustificadamente diluídos.

Obviamente, estas situações podem ser alteradas se houver previsão distinta constante em acordo de sócios/acionistas arquivado na sociedade.

Mesmo admitindo que o procedimento de aprovação do aumento de capital seja por vezes demorado, em razão do cumprimento de formalidades societárias, não parece razoável que o adiantamento permaneça anos a fio no passivo da sociedade tomadora dos recursos, sem que haja uma deliberação acerca de sua capitalização.

Durante o procedimento fiscal realizado junto a Demarka foi verificado nos documentos referentes aos anos calendários 2011 e 2012 informações de que até o dia 31/12/2010 a senhora Maika teria, na condição de sócia daquela empresa repassado R\$1.341.511,30, a título de Adiantamento para Futuro Aumento de Capital.

Como bem observou a fiscalização, o contrato social da Demarka à época dos fatos, especificamente na Cláusula Sexta, Parágrafo Segundo, exigia que operações estranhas ao objeto social da empresa deveriam contar com a aprovação prévia por parte de todos os sócios.

Não foi apresentada alteração do contrato social ou outro documento com autorização dos demais sócios com cláusulas e condições para que o aumento de capital fosse realizado e em que hipóteses e forma os aportes seriam devolvidos.

No caso em tela, não se trata de mero descumprimento de formalidade uma vez que o suporte motivacional para transferência de valores da contribuinte para a empresa deveria estar respaldada no contrato social, ata de reunião ou outro documento que autorizasse aquela operação.

A contribuinte alega ter existido um elevado grau de informalidade nas relações entre os sócios e a empresa que resultava em operações sem lastro em documentos e atendimento a formalidades jurídicas.

Tal alegação não pode ser oposta ao Fisco para eximir os contribuintes da apresentação de documentos obrigatórios estabelecidos em lei, normas jurídicas e provas efetivas das transações alegadas. A informalidade diz respeito apenas a garantias mútuas que deixam de ser exigidas em razão da confiança entre as partes - um empréstimo sem nota promissória, ou entre familiares, por exemplo -, mas não se pode querer aplicar a mesma informalidade ou vínculo de confiança na relação do contribuinte com a Fazenda Pública. A relação entre Fisco e contribuinte é de outra natureza: é formal e vinculada à lei.

Ademais, tal informalidade não é plausível para uma empresa que informa a Receita Federal ter tido um faturamento no ano de 2011 no valor de R\$5.493.913,22 e no ano de 2012 um faturamento de R\$4.759.463,61.

Durante o procedimento fiscal e nem com a impugnação foram apresentados documentos que comprovassem os repasses financeiros que a contribuinte alega ter feito para a empresa Demarka e a motivação para a transferência.

Ha, em sentido contrário, indícios que levam a conclusão contrária. Isto porque, como ressaltou também a fiscalização, a contribuinte informou no ano de 2010, como totalidade de bens e direitos um montante de R\$353.600,00. A contribuinte nem na Declaração de 2010 nem em Declarações anteriores demonstra ter um montante a suportar todo o repasse alegado.

Diante dos recebimentos das quantias da empresa Demarka e da não demonstração de que se trata de um rendimento não sujeito a incidência do imposto de renda, a contribuinte teve seu patrimônio acrescido, situação que se consuma como fato gerador do imposto de renda.

O fato gerador do imposto de renda, previsto no art. 153, III, da Constituição, é definido no art. 43 do CTN como a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda, seja produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, seja de proventos de qualquer natureza, que correspondem a quaisquer outros acréscimos patrimoniais.

O conceito jurídico de renda, pressupõe o acréscimo patrimonial, ou seja, a diferença entre o patrimônio preexistente e o novo, representando aumento de seu valor líquido.

Para fins de incidência do imposto é suficiente à constatação do benefício por qualquer forma e a qualquer título, não importando a denominação dos rendimentos e nem a forma da percepção desses quando não relacionados em lei como isentos de tributação.

A incumbência da demonstração de que a contribuinte recebeu valores da empresa da qual era sócia foi cumprida pela Fiscalização, pois, restou comprovado que a Interessada foi a destinatária dos valores escriturados no Livro Caixa da Demarka com o histórico "Valor Devolução Adto Futuro Aumento de Capital Social - MAIKA DO AMARAL GOMEZ" Este foi o fato constitutivo do direito de a Fazenda Pública lançar.

Em nenhum momento a Interessada negou o recebimento destes valores.

Alegou como já demasiadamente mencionado, que se trata de restituição de valores anteriormente repassados a empresa Demarka para Futuro Aumento de Capital.

Portanto, a Interessada alegou a existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito da Fazenda lançar imposto de renda sobre os valores recebidos.

Assim, aplica-se ao caso, o inciso II, do artigo 373, do Código de Processo Civil, que prescreve que o ônus da prova incumbe ao réu quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. É o que a doutrina denomina de defesa indireta do mérito.

Nesse sentido, cabe citar ensinamento de Antônio da Silva Cabral (Processo Administrativo Fiscal, Ed. Saraiva, 298), in verbis:

Uma das regras que regem as provas consiste no seguinte: toda afirmação de determinado fato deve ser provada. Diz-se freqüentemente: 'a quem alega alguma coisa, compete prová-la'. (...)

Em processo fiscal predomina o princípio de que as afirmações sobre omissão de rendimentos devem ser provadas pelo fisco, enquanto as afirmações que importem redução, exclusão, suspensão ou extinção do crédito tributário competem ao contribuinte...).

A Interessada não comprovou por meio de documentos hábeis e idôneos a efetividade do repasse de valores para futuro aumento de capital em período anterior a 2011 e 2012 que justificasse a devolução por parte da Empresa. Se tivesse comprovado o repasse deveria ainda demonstrar por meio do contrato, atas, registros societários a autorização para efetivar aportes a empresa para futuro aumento de capital. Isto porque as transações de fluxo de caixa entre empresas e sócios devem ter a motivação comprovada.

Vale lembrar que a apresentação de alegações na impugnação visando desconstituir provas apresentadas quando do procedimento fiscal devem vir acompanhadas de documentos hábeis e idôneos, conforme exige o artigo 16, inciso III, do Decreto 70.235 de 1972.

Assim, diante de tudo quanto foi dito, é que se conclui que a contribuinte não logrou comprovar que valores originados da empresa Demarka no ano de 2012 tratam-se de restituição de valores repassados anteriormente como Adiantamento para Futuro Aumento de Capital, razão pela qual fica mantida na totalidade a infração de Omissão de Rendimentos Tributáveis Recebidos de Pessoa Jurídica.

CONCLUSÃO

Por todo o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e, no mérito, negar provimento.

Assinado Digitalmente

André Barros de Moura

ACÓRDÃO 2002-010.401 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA

PROCESSO 10166.732540/2017-73

DOCUMENTO VALIDADO