



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10340.720425/2020-93
ACÓRDÃO	2102-003.606 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	6 de fevereiro de 2025
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	RENATO GARCIA AMBROSIO FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2015, 2016, 2017, 2018

AUTO DE INFRAÇÃO. IRREGULARIDADES. INCORREÇÕES E OMISSÕES. CERCEAMENTO DE DEFESA. NÃO OCORRÊNCIA.

As irregularidades, incorreções e omissões não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, nos casos previstos em lei ou quando não influírem na solução do litígio.

LEGITIMIDADE PASSIVA. INTERPOSTA PESSOA.

Uma vez caracterizada a existência de interposta pessoa, será sujeito passivo da obrigação principal a pessoa que tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador.

IRPF. FATO GERADOR DE DEPÓSITO BANCÁRIO. PRAZO DECADENCIAL. SÚMULA CARF 38 e 101

O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário.

Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA. CARACTERIZAÇÃO DO INTERESSE COMUM

Há necessidade de caracterizar o interesse comum na operação para imputação de responsabilidade solidária em caso de omissão de rendimentos com utilização de interpostas pessoas jurídicas para transferência de recursos.

IRPF. TRIBUTAÇÃO DE RENDIMENTOS DE INTERPOSTA PESSOA

São tributáveis pelo IRPF: (a) o montante real ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis; (b) as quantias correspondentes ao acréscimo patrimonial da pessoa física, apurado mensalmente, quando esse acréscimo não for justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.

PESSOA FÍSICA DO SÓCIO. INTERPOSIÇÃO DE PESSOA JURÍDICA.

Configura-se como interposta pessoa do contribuinte a empresa com indícios veementes de inatividade, em contradição com a vultosa movimentação de recursos financeiros (da empresa), bem como pela confusão patrimonial entre a pessoa física do sócio e a pessoa jurídica. Nesse contexto, os rendimentos, despesas e depósitos bancários referentes à interposta pessoa devem ser computados no patrimônio da pessoa física.

MÚTUO. PRESSUPOSTOS DE EXISTÊNCIA E DE EFICÁCIA. CONTRATO REAL.

A comprovação de mútuo exige provas específicas, não bastando a simples informação na declaração de rendimentos ou na escrituração contábil. O mútuo poderá ser provado com apresentação do contrato assinado pelas partes e inscrito no registro público, conferindo eficácia contra terceiros (art. 221 do Código Civil), ou com comprovação documental da efetiva transferência do numerário entre credor e devedor, com indicação de valor e data coincidentes como previsto no contrato firmado e o pagamento do mutuário para mutuante no vencimento do contrato.

DECLARAÇÃO DE IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA FÍSICA – DIRPF. ÔNUS DO CONTRIBUINTE DE COMPROVAR AS INFORMAÇÕES PRESTADAS.

Inexiste presunção absoluta de veracidade quanto aos valores informados na DIRPF apresentada pela pessoa física, podendo a Administração Tributária, no prazo de cinco anos, homologá-la ou não, devendo o contribuinte demonstrar os dados nela informados.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. TRANSFERÊNCIAS DOS SALDOS POSITIVOS. NO FINAL DO ANO E NOS DEMAIS MESES.

Na apuração fiscal do acréscimo patrimonial a descoberto, a transposição de saldos positivos de caixa difere no tempo: um que se refere ao aproveitamento do saldo dentro do mesmo exercício, de um mês para outro (de janeiro a novembro); e outro, que se refere à transferência de saldo de um ano para outro (em dezembro).

QUALIFICAÇÃO MULTA DE OFÍCIO. INTERPOSTA PESSOA. SÚMULA CARF 34.

Nos lançamentos em que se apura omissão de receita ou rendimentos, decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada, é cabível a qualificação da multa de ofício, quando constatada a movimentação de recursos em contas bancárias de interpostas pessoas.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer do recurso de ofício. Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso voluntário para reduzir a multa de ofício ao percentual de 100%, em virtude da legislação superveniente mais benéfica.

Assinado Digitalmente

Carlos Marne Dias Alves – Relator

Assinado Digitalmente

Cleber Alex Friess – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Jose Marcio Bittes, Carlos Eduardo Fagundes de Paula, Carlos Marne Dias Alves, Yendis Rodrigues Costa, Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, Cleber Alex Friess (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício e Recurso Voluntário interposto em face de acórdão de primeira instância, que julgou a Impugnação Improcedente em parte com manutenção em parte do crédito tributário.

O Auto de Infração (fls. 3548/3724) refere-se à exigência de Imposto sobre a Renda da Pessoa Física – IRPF, anos-calendários 2015, 2016, 2017 e 2018, pelas seguintes infrações:

- a) omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica;

- b) acréscimo patrimonial a descoberto, excesso de aplicações sobre origens, não respaldado por rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definida; e
- c) depósitos bancários de origem não comprovada;

A autuação envolveu as seguintes pessoas físicas e jurídicas:

PF/PJ	DENOMINAÇÃO ABREVIADA
RENATO GARCIA AMBROSIO (CPF 031.748.609-89)	Contribuinte ou Administrado ou Recorrente
GISARA PARTICIPAÇÕES LTDA (CNPJ 22.132.164/0001-05)	GISARA ou Responsável Tributária ou Solidária
FUTURE INCORPORAÇÕES E PARTICIPAÇÕES EM FOMENTO EIRELI (CNPJ 21.361.223/0001-54)	FUTURE
CRESÇA SOLUÇÕES EMPRESARIAIS LTDA (CNPJ 18.471.928/0001-10)	CRESÇA (empresa Baixada)
VALE SORTE DISTRIBUIDORA E INTERMEDIADORA DE NEGÓCIOS (CNPJ 21.560.371/0001-06)	VALE SORTE (sucessora da CRESÇA)
M. AMBROSIO DISTRIBUIDORA E INTERMEDIADORA DE NEGÓCIOS SCP (CNPJ 23.969.741/0001-80)	M AMBROSIO (sociedade de fato entre a VALE SORTE e RENATO)
FERNANDA FEITOZA PIOLI AMBROSIO (CPF 017.179.329-32)	Esposa (do Contribuinte)

Além das movimentações e rendimentos da pessoa física do Recorrente, foi atribuída sujeição passiva em relação à movimentação e rendimentos das pessoas jurídicas FUTURE e CRESÇA, sob a alegação de que as contas bancárias mantidas em nome dessas empresas eram movimentadas pelo Recorrente e por sua esposa Fernanda, tratando-se essas pessoas jurídicas como sendo interpostas do casal. O Recorrente e sua esposa foram considerados os reais sujeitos passivos da obrigação tributária dos tributos devidos pelas empresas.

As circunstâncias da autuação e os argumentos de Impugnação estão resumidos no relatório do Acórdão 103-006.232 – 6ª TURMA/DRJ03 (fls 3985 a 4089), que teve a seguinte ementa:

IRPF. FATO GERADOR COMPLEXIVO ANUAL. DECADÊNCIA.

O fato gerador do IRPF é complexivo, somente se aperfeiçoando em 31 de dezembro do ano-calendário correspondente, haja vista se tratar de imposto sujeito ao regime de apuração anual, mediante a apresentação da Declaração de Ajuste Anual (Acórdão CSRF nº 9202-002.586, de 07/03/2013).

Incorre decadência se o lançamento fiscal foi cientificado ao contribuinte antes do prazo de cinco anos do fato gerador.

IRPF. TRIBUTAÇÃO.

São tributáveis pelo IRPF: (a) o montante real ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis; (b) as quantias correspondentes ao acréscimo patrimonial da pessoa física, apurado mensalmente, quando esse acréscimo não for justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou objeto de tributação definitiva.

PESSOA FÍSICA (SÓCIO). INTERPOSIÇÃO DE PESSOA JURÍDICA.

Configura-se como interposta pessoa do contribuinte a empresa com indícios veementes de inatividade, em contradição com a vultosa movimentação de recursos financeiros (da empresa), bem como pela confusão patrimonial entre a pessoa física (sócio) e a jurídica. Nesse contexto, os rendimentos, despesas e depósitos bancários referentes à interposta pessoa devem ser computados no patrimônio da pessoa física.

AUTO DE INFRAÇÃO. SIMPLES ERRO DE TRANSPOSIÇÃO. MANUTENÇÃO PARCIAL DO DÉBITO LANÇADO.

A correção de meros erros de cálculo e de transposição de dados configura uma das razões de ser do processo administrativo fiscal, é dizer, as instâncias julgadoras foram criadas justamente para aperfeiçoar a constituição do crédito tributário. A falha no transporte de valores da planilha de cálculo para o auto de infração implica apenas a correção do dado equivocado e a manutenção parcial do débito lançado, e não a nulidade do lançamento fiscal.

SÚMULA CARF Nº 61. INAPLICABILIDADE SOBRE OMISSÃO DIRETA DE RENDIMENTOS.

A Súmula CARF nº 61 pacífica o entendimento sobre quantias de omissão presumida de rendimentos com base no art. 42, § 3º, II, da Lei nº 9.430/1996 (com alteração pela Lei nº 9.481/1997), não se aplicando sobre os valores autuados a título de omissão direta de rendimentos.

SÚMULA CARF Nº 61.

O depósito no valor individual acima de R\$12.000,00 afasta a aplicação da Súmula CARF nº 61 (que trata apenas sobre valores individuais iguais ou inferiores a R\$12.000,00), tornando-se despicienda, nessa hipótese, a aferição do limite anual (R\$80.000,00).

MÚTUO. PRESSUPOSTOS DE EXISTÊNCIA E DE EFICÁCIA. CONTRATO REAL.

A comprovação de mútuo exige provas específicas, não bastando a simples informação na declaração de rendimentos ou na escrituração contábil. Nesse sentido, é imprescindível que: (a) seja apresentado o contrato de mútuo assinado pelas partes e inscrito no registro público, para ser eficaz contra terceiros (art. 221 do Código Civil); (b) esteja comprovada documentalmente a efetiva transferência do numerário entre credor e devedor (na tomada do empréstimo), com indicação de valor e data coincidentes como previsto no contrato firmado e o pagamento do mutuário para mutuante no vencimento do contrato.

IMPUGNANTE. ÔNUS DE CONTESTAR OS ARGUMENTOS FISCAIS. MATÉRIA INCONTROVERSA.

Em sua impugnação, o contribuinte possui o encargo de refutar expressamente todos os argumentos fazendários discriminados no relatório de fiscalização que fundamenta o lançamento tributário, considerando-se os fatos não contestados como matéria incontroversa.

DECLARAÇÃO DE IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA FÍSICA – DIRPF. ÔNUS DO CONTRIBUINTE DE COMPROVAR AS INFORMAÇÕES PRESTADAS.

Inexiste presunção absoluta de veracidade quanto aos valores informados na DIRPF apresentada pela pessoa física, pelo que, à Administração Tributária, foi concedido o prazo de cinco anos para homologá-la ou não, devendo o contribuinte demonstrar os dados nela informados.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. TRANSFERÊNCIAS DOS SALDOS POSITIVOS. NO FINAL DO ANO E NOS DEMAIS MESES.

Na apuração fiscal do acréscimo patrimonial a descoberto, a transposição de saldos positivos de caixa difere no tempo: um que se refere ao aproveitamento do saldo dentro do mesmo exercício, de um mês para outro (de janeiro a novembro); e outro, que se refere à transferência de saldo de um ano para outro (em dezembro).

Na primeira hipótese, a medida é cabível. A transposição dos saldos positivos de recursos dentro do mesmo exercício é efetuada sem que seja necessário inquirir o contribuinte acerca da efetiva existência dos recursos, pois inexiste uma declaração mensal de bens e dívidas, devendo ser considerado o saldo de disponibilidade no planilhamento do mês seguinte.

Contudo, em se tratando de transferência de saldo de um ano para outro (de dezembro para janeiro), o mesmo entendimento não pode ser aplicado. Isso ocorre devido à existência de uma declaração anual de rendimentos e bens, na qual o contribuinte informa o montante de recursos disponíveis em 31 de dezembro, devendo ser considerado como disponível no início do exercício seguinte tão somente o valor declarado, condicionando-se ainda o aproveitamento à comprovação, por parte do contribuinte, da efetiva existência daqueles recursos ou ao valor acolhido pela autoridade fiscal.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. SALDOS BANCÁRIOS DAS CONTAS NO FINAL DE CADA MÊS. SÚMULA CARF Nº 67.

Na apuração fiscal do acréscimo patrimonial a descoberto, considera-se hígida a metodologia de computar os saldos bancários das contas no final de cada mês, bem como aplicações financeiras, pois, no final de cada ano, devem constar da declaração de bens e direitos. Como a autoridade fiscal deve construir o demonstrativo que apura eventual acréscimo patrimonial a descoberto mensalmente, tem-se como correta a utilização de tais saldos em bases mensais, de modo a computar, em cada final de mês: os saldos positivos das contas bancárias como aplicação de recursos; e os empréstimos e os saldos negativos como origem de recursos no fluxo de caixa.

A Súmula CARF nº 67 limita sua aplicação aos saques ou transferências bancárias que sejam incondicionalmente tidos como aplicações, ou seja, sem comprovação da efetividade da despesa.

QUALIFICAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO. INTERPOSTA PESSOA. SIMULAÇÃO.

Demonstra-se a intenção e a vontade do contribuinte, direcionados para o cometimento do delito tributário, a engenharia societária por ele promovida, mediante criação artificial de interpostas pessoas jurídicas e os consequentes fluxos contábeis simulados, de modo a dificultar a apuração dos efetivos rendimentos do contribuinte e dos tributos devidos. Nessa hipótese, fica caracterizada a incidência do dolo, devendo-se manter qualificação da multa de ofício.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA.

Incide a responsabilidade tributária decorrente de interesse comum (art. 124, I, do CTN) quando uma empresa e o contribuinte utilizar interpostas pessoas jurídicas para transferência de recursos da primeira para o segundo, de modo a configurar o interesse jurídico referido pelo Parecer Normativo COSIT nº 4/2018, tendo em vista o vínculo direto entre a empresa e os atos praticados com prejuízo ao Fisco, por meio de em simulações de mútuo.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Em resumo, a decisão da DRJ concluiu por:

(a) Considerar PROCEDENTE EM PARTE a IMPUGNAÇÃO DO CONTRIBUINTE, de modo a:

(a.1) Em relação ano-calendário 2015, manter o IRPF (principal) no valor de R\$2.251.219,08.

(a.2) Em relação aos anos-calendários 2016, 2017 e 2018, manter a totalidade dos valores lançados no auto de infração.

(a.3) Sobre os valores referentes aos itens “a.1” e “a.2”, devem ser aplicados a multa de 150% e os juros Selic.

(b) Considerar PROCEDENTE EM PARTE a IMPUGNAÇÃO DO RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO, de modo a mantê-lo no polo passivo pelo principal a seguir discriminado mais multa de ofício qualificada e juros de mora:

Valor de Responsabilidade Solidária

PA/EX	Valor da Autuação	Valor da Decisão DRJ
2015	2.251.219,08	0,00
2016	889.609,73	54.931,04
2017	608.440,88	188.891,55
2018	198.943,41	198,943,41
Total	3.948.213,10	442.776,00

Tendo em vista que, na decisão de primeira instância, houve exclusão parcial da RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA, foi interposto Recurso de Ofício, na forma do art. 1º, caput e § 2º, da Portaria MF nº 63/2017.

Cientificado do acórdão, foi interposto Recurso Voluntário (fls. 4110 a 4172) pleiteando:

I. Em preliminar

- a) reconhecimento da ilegitimidade passiva do Recorrente em relação às pessoas jurídicas Cresça Soluções Empresariais Ltda e Future Participações Eireli;
- b) reconhecimento da ocorrência da decadência do ano de 2015 em relação aos fatos geradores ocorridos mensalmente, de janeiro a novembro de 2015, e consequentemente apurados o acréscimo patrimonial a descoberto;
- c) reconhecimento da nulidade na planilha referente ao acréscimo patrimonial a descoberto do ano de 2015, nos termos da fundamentação;

II. No Mérito

- a) sejam readequadas as bases de cálculo para reconhecer a inexistência de omissão de rendimentos quanto à depósitos recebidos de pessoa jurídica nos termos da fundamentação;
- b) sejam readequadas as bases de cálculo para reconhecer a inexistência de omissão de rendimentos oriundos de depósitos não comprovados, nos termos da fundamentação;

- c) sejam reconhecidas as irregularidades apontadas em relação à apuração do acréscimo patrimonial a descoberto, seja em relação as origens ou em relação aos dispêndios, devendo ser anulado na sua integralidade ou, sucessivamente, readequada a base de cálculo conforme a fundamentação;
- d) Ainda, em relação ao acréscimo patrimonial a descoberto, autos nº 10340-720.428/2020-27, que foi lançado 50% para o Impugnante e 50% para a sua esposa Fernanda, serem estendidas as irregularidades reconhecidas;
- e) reduzir a multa qualificada de 150% para 75%, nos termos da fundamentação; e
- f) Reconhecer a nulidade da decisão recorrida no que tange a responsabilidade solidária da GISARA, por cerceamento de defesa e, sucessivamente, por economia processual, seja reformado o acórdão recorrido para dar validade e eficácia ao voto vencido, no sentido de reconhecer a ausência de fundamentação suficiente do TVF para a imputação da responsabilidade solidária.

Este é o breve Relatório.

VOTO

Conselheiro **Carlos Marne Dias Alves**, Relator

Juízo de admissibilidade

Realizado o juízo de validade do procedimento e verificado que estão satisfeitos os requisitos de admissibilidade, tomo conhecimento destes Recurso Voluntário e Recurso de Ofício

RECURSO DE OFÍCIO

Foi interposto Recurso de Ofício tendo em vista que a decisão de primeira instância considerou procedente em parte a IMPUGNAÇÃO DA RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO (GISARA), que foi incluída como responsável tributária solidária, nos termos do artigo 124, I, do CTN.

O julgador de primeira instância reconheceu a responsabilidade solidária parcial da GISARA, somente em relação aos fatos geradores a ela relacionados, mantendo o crédito tributário da seguinte forma:

Valor de Responsabilidade Solidária

PA/EX	Valor da Autuação	Valor da Decisão DRJ
2015	2.251.219,08	0,00

2016	889.609,73	54.931,04
2017	608.440,88	188.891,55
2018	198.943,41	198,943,41
Total	3.948.213,10	442.776,00

No entanto, verifica-se que o valor exonerado pela decisão de primeira instância não ultrapassa o previsto na Portaria MF nº 2/2023, que estabelece o limite de R\$ 15.000.000,00 para que as Turmas de Julgamento das Delegacias de Julgamento da Receita Federal do Brasil (DRJ) possam interpor recursos de ofício.

O MINISTRO DE ESTADO DA FAZENDA, substituto, no uso da atribuição que lhe confere o inciso II do parágrafo único do art. 87 da Constituição, e tendo em vista o disposto no inciso I do art. 34 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, resolve:

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento de Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).

§ 1º O valor da exoneração deverá ser verificado por processo.

§ 2º Aplica-se o disposto no caput quando a decisão excluir sujeito passivo da lide, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário.

Ante o exposto, não conheço o presente Recurso de Ofício.

RECURSO VOLUNTÁRIO.

I Preliminares

Da Legitimidade Passiva

O recorrente requer reconhecimento de ilegitimidade passiva em relação às pessoas jurídicas CRESÇA e FUTURE.

Em relação à CRESÇA, foi imputada a sujeição passiva pela movimentação bancária sob o fundamento de que tais movimentações eram provenientes de transações ou atividades negociais de exclusiva titularidade e responsabilidade do casal RENATO E FERNANDA, em função da gestão de recursos em conta bancária de titularidade de empresa já baixada.

A empresa CRESÇA foi constituída, em 01/07/2013, por Renato e Fernanda, e tinha como objeto social consultoria em publicidade e intermediação de negócios comerciais e empresariais.

O recorrente alega que a CRESÇA mantinha atividade operacional própria, mesmo após a sua baixa, em 17/11/2014, conforme Certidão Narrativa de Baixa nº 1576920/2020. A movimentação bancária da empresa não seria exclusiva do Recorrente. Além disso, a CRESÇA foi sucedida pela empresa VALE SORTE, a qual deu continuidade às atividades operacionais com a FENAPAES, a Aplub e rádios.

O lançamento tributário em face do Recorrente, como sujeito passivo das obrigações tributárias realizadas pela empresa CRESÇA, seria totalmente incorreto e incabível, pois não identifica adequadamente a quem pertencia efetivamente os valores creditados àquela empresa e de qual relação comercial decorreram.

Porém, de acordo como os sistemas de dados da Receita Federal, a CRESÇA encontrava-se integralmente omissa de informação relativa ao ano-calendário de 2015, pois não procedeu à entrega de:

- a) Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ)
- b) Declaração de Informações Socioeconômicas e Fiscais (DEFIS);
- c) Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional - Declaratório (PGDAS);
- d) Escrituração Contábil Digital (ECD), e
- e) Escrituração Contábil Fiscal (ECF).

Embora não tenha apresentado escrituração fiscal e contábil relativa ao ano-calendário de 2015, ao longo desse período, movimentou ativos financeiros da ordem de R\$3.419.000,00, na Caixa Econômica Federal (fl. 3604).

Vale acrescentar que o próprio recorrente informou, em sua Declaração de Imposto sobre a Renda da Pessoa Física – DIRPF, ter recebido, no ano-calendário 2015, o capital investido na CRESÇA no montante de R\$250.000,00, mas não apresentou a documentação comprobatória da operação (fl. 3576).

As atividades desempenhadas, depois de 17/11/2014, em nome da CRESÇA, comprovam que essa pessoa jurídica se prestava apenas aos interesses do recorrente, confundindo-se o patrimônio da CRESÇA e do recorrente, violando o Princípio da Entidade, segundo o qual o patrimônio da pessoa jurídica não deveria se confundir com o dos seus sócios.

Foram apresentados vários comprovantes de depósito e transferências bancárias em favor do recorrente e sua esposa, mas o contribuinte não contestou os argumentos e a vasta documentação apresentada pela autoridade fiscal. A matéria foi considerada como não impugnada, em primeira instância administrativa, nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/1972.

Enfim, a CRESÇA foi considerada uma interposta pessoa do contribuinte, na medida em que baixou a pessoa jurídica no Município de Londrina (fl. 2755) e não apresentou documentação fiscal mínima (declarações tributárias e escrituração contábil/fiscal).

Em relação a FUTURE, contribuinte não contestou os argumentos e documentação trazidos pela autoridade fiscal de interposição de pessoa jurídica sem qualquer funcionário com vínculo trabalhista, sem demonstração do real destino das operações efetuadas em suas contas bancárias e com registro em sua contabilidade de vultosas despesas pessoais de seu titular.

A FUTURE foi constituída, em 06/11/2014, tendo como sócios o Recorrente e sua esposa, que se retirou da sociedade em 17/07/2015.

Durante o período fiscalizado, a empresa teria exercido a atividade de participação em outras sociedades e de intermediação de mútuos entre as empresas.

Há inúmeras transações e mútuos entre empresas dos quais o Recorrente faz parte do quadro societário. Tratou-se de movimentações para fomentar ou suprir atividades empresariais de todas as empresas envolvidas e não somente para acréscimo patrimonial do Recorrente.

Porém, de acordo com os fatos e documentação dos autos, a Fiscalização entendeu que a FUTURE nunca existiu realmente, sendo constituída com o intuito de colher recursos e proceder movimentações financeiras de responsabilidade unicamente de seu titular, tendo em vista o pagamento de várias despesas de caráter pessoal e sem conexão alguma com a pretensa atividade da pessoa jurídica (fls. 3615/3616).

De acordo com os autos, a FUTURE (fl. 3616):

- a) Não possuía vínculo trabalhista com funcionário algum no período de janeiro de 2015 a dezembro de 2018;
- b) Informou não ter exercido qualquer atividade própria no período fiscalizado, apenas participações societárias e intermediação de mútuos entre empresas, funcionando como conta de transição.
- c) Informou em suas Escriturações Contábil Digital (ECD) e suas Escriturações Contábil Fiscal (ECF), não ter percebido receita alguma, embora tenha movimentado valores em instituições financeiras (fl. 3619):
- d) Não apresentou documentos para comprovar o real destino das operações efetuadas em suas contas bancárias no período dos anos-calendário 2015 a 2018.
- e) Apresentou Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica - DIPJ INATIVA, na qual declarou ter permanecido todo o período de 01/01/2015 a 31/12/2015 sem efetuar qualquer atividade operacional, não-operacional, financeira ou patrimonial (fl. 3619);
- f) Registrou em sua contabilidade várias operações bancárias, que são efetivos dispêndios de caráter pessoal de seu titular, como sendo DESPESAS DIVERSAS;

- g) Apurou prejuízo, nos anos-calendário 2016 e 2017, acumulados no valor de R\$ 988.364,66, mesmo se declarando sem atividade;
- h) No ano-calendário de 2015, registrou movimentação financeira em instituições bancárias no montante de R\$4.175.263,24, (fl. 3618);
- i) Realizou saques no exterior em Praga/República Tcheca, Las Vegas, Atlantic City, no mesmo período que recorrente viajou para os Estados Unidos e para a Europa (fl. 3622).

Neste caso, também foram apresentados vários comprovantes de depósito e transferências bancárias em favor do recorrente e sua esposa, mas não houve contestação aos argumentos trazidos pela autoridade fiscal. A matéria foi considerada como não impugnada, nos termos do art. 17 do Decreto nº 70.235/1972.

Assim, conforme art. 121, parágrafo único, I, e 142 do Código Tributário Nacional - CTN, deve ser mantida a caracterização da CRESÇA e da FUTURE como interpostas pessoas do contribuinte.

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - Contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador; (...)

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.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Uma vez caracterizada a existência de interposta pessoa, será sujeito passivo da obrigação principal a pessoa que tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador

Não assiste razão ao recorrente.

Da Decadência

O recorrente requer reconhecimento da ocorrência da decadência do ano de 2015, em relação aos fatos geradores ocorridos de janeiro a novembro de 2015, e conseqüentemente apurados o acréscimo patrimonial a descoberto.

Alega que, na apuração da variação patrimonial a descoberto, devem ser tributados os fatos geradores ocorridos mensalmente, conforme o disposto no art. 55, XIII, do RIR/99 e 47,

XIII, do RIR/2018, bem como que deve se observar o disposto no art. 144, do CTN, segundo o qual o lançamento reportar-se-á à data da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

A decadência deve ser aplicada considerando-se os fatos geradores ocorridos mensalmente, por esse motivo deve ser reconhecida a ocorrência a decadência dos créditos tributários constituídos a título de acréscimo patrimonial a descoberto ocorridos entre janeiro e novembro de 2015.

Porém, no caso do Imposto de Renda, há uma tributação em conjunto dos rendimentos, mediante a aplicação da tabela progressiva anual no momento do ajuste anual, independentemente dos pagamentos efetuados a título de antecipação, durante o ano-calendário.

Quanto ao disposto no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, abaixo, em nenhum momento o dispositivo legal especifica que tratar-se-ia de tributação isolada e definitiva, e não de rendimento sujeito ao ajuste anual, como ocorre expressamente com as aplicações financeiras, o décimo terceiro salário (art. 16, II e III, da Lei nº 8.134/1990): e os ganhos de capital (art. 21, §§ 1º e 2º, da Lei nº 8.981/1995).

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).

(Alterado pela Lei nº 9.481, de 1997)

§ 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.

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002) § 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

Como, no presente caso, não houve antecipação do imposto de renda por meio de retenção na fonte, carnê-leão ou imposto complementar (fl. 22), afasta-se o disposto no § 4º do art. 150 do CTN, aplica-se o disposto no inciso I do art. 173 do CTN.

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa. (...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado; (...)

Assim, o fato gerador do IRPF ocorrido no ano-calendário 2015, poderia ter sido lançado a partir de 01/01/2016, começando a contar o prazo para extinção do crédito tributário, no primeiro dia do exercício seguinte, ou seja, em 01/01/2017.

Em relação ao tema, existe posicionamento sumulado do CARF, que deve ser observado pelos órgãos julgadores de primeira e segunda instância, conforme art. 123 do RICARF e Súmula CARF nº 38 abaixo:

RICARF

Art. 123. A jurisprudência assentada pelo CARF será compendiada em Súmula de Jurisprudência do CARF. (...)

§ 4º As Súmula de Jurisprudência do CARF deverão ser observadas nas decisões dos órgãos julgadores referidos nos incisos I e II do caput do art. 25 do Decreto nº 70.235, de 1972

Súmula CARF nº 38

O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário.

Súmula CARF nº 101

Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Não assiste razão ao recorrente.

Da nulidade por erro de cálculo

O recorrente requer reconhecimento da nulidade na planilha referente ao acréscimo patrimonial a descoberto, ano de 2015, em razão de divergências apuradas entre o TVF e o Demonstrativo de Variação Patrimonial.

Alega o recorrente a existência de nulidade por vício material, pois no lançamento não estariam presentes todos os elementos do art. 142 do CTN, bem como ser confusa a contextualização dos elementos de prova que visam determinar o montante do tributo devido, caracterizando cerceamento de defesa.

As situações que importam ou não em nulidades estão previstas nos artigos 59 e 60 do Decreto nº 70.235/1972, norma que dispõe sobre o processo administrativo fiscal:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Incluído pela Medida Provisória nº 367, de 1993)

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Verifica-se que não ocorrerá nulidade, se as irregularidades, incorreções e omissões puderem ser sanadas ou não resultarem em prejuízo para o sujeito passivo.

A inobservância das formalidades legais só deve gerar a nulidade do ato se a finalidade para o qual a forma foi estabelecida estiver ameaçada pelo defeito.

No presente caso, a autoridade fiscal especificou de forma detalhada as rubricas que compuseram o cálculo do acréscimo patrimonial a descoberto (fls. 3673/3680). A transparência dos cálculos e da metodologia aplicada possibilitaram que o contribuinte pudesse examinar e constatar o erro na base de cálculo apurada.

Além disso, não se verificou qualquer prejuízo para a elaboração da defesa quanto à questão da variação patrimonial, na peça de impugnação (fls. 3835/3846) e no Recurso Voluntário apresentado.

Não assiste razão ao recorrente.

II. Mérito

Da Omissão de Rendimentos de PJ

O recorrente requer que sejam readequadas as bases de cálculo para reconhecer a inexistência de omissão de rendimentos quanto à depósitos recebidos de pessoa jurídica.

Os valores não poderiam ser considerados como fato gerador do IRPF, uma vez os valores recebidos pela VALE SORTE seriam irrisórios e dentro dos limites de isenção do IRPF (ano de 2015, valor de R\$ 15.790,00 e o valor de R\$ 4.000,00, em 2016), devendo ser aplicada por analogia a Súmula CARF nº 61¹.

De acordo como os autos (fl. 3602), os valores recebidos da VALE SORTE foram considerados como rendimentos omitidos, não sendo considerados como rendimentos presumidos na forma do art. 42 da Lei nº 9.430/1996.

Uma vez que os valores autuados deste tópico foram autuados como omissão direta de rendimentos (e não como omissão presumida do art. 42 da Lei nº 9.430/1996), a Súmula CARF nº 61 é inaplicável. Além disso, o limite de isenção do IRPF é apurado no somatório de rendimentos e não individualmente como deseja o contribuinte.

¹ Súmula CARF nº 61 - Os depósitos bancários iguais ou inferiores a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), cujo somatório não ultrapasse R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais) no ano-calendário, não podem ser considerados na presunção da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, no caso de pessoa física.

Quanto aos valores depositados e movimentados na conta da CRESÇA, a empresa estaria baixada e não apresentou documentação à Receita Federal. Destarte, o Sr. RENATO seria o responsável por toda movimentação bancária sem comprovação.

Quanto à existência de mútuo da FUTURE em favor da GISARA, o recorrente não foi capaz de comprovar por documentação hábil a existência do contrato entre as pessoas jurídicas. Limitou-se a dizer que constava da contabilidade e ser um excesso de rigor ter que comprovar o empréstimo em moeda corrente (em espécie). Alegou também que nenhuma legislação exige a devolução integral do mútuo.

Quanto aos rendimentos recebidos da M. AMBRÓSIO, a própria recorrente alega que não existiu qualquer intenção de sonegar tributos ou fraudar o Fisco, ainda que a constituição da empresa tenha sido inapropriada para o fim que se destinava, ou não seguiu os ditames corretos para a apuração do lucro e rendimentos.

A recorrente não foi capaz de comprovar a legalidade dos rendimentos que teriam sido recebidos a título de lucros e dividendos, uma vez que a autoridade fiscal desconsiderou a existência da M. AMBRÓSIO, por não se caracterizar como sociedade em conta de participação o arranjo contratual no qual o sócio participante exerceria a atividade constitutiva do objeto social e seria remunerado na forma de distribuição de lucro.

A M. AMBRÓSIO teria sido criada, em janeiro de 2015, entre a sócia ostensiva VALE SORTE e o recorrente, sócio participante, somente com o propósito de economia no pagamento de tributos, mediante a distribuição de resultados isentos.

Em todos esses casos, o contribuinte não foi capaz de apresentar documentação idônea para contestar os argumentos trazidos pela autoridade fiscal e fundamentar seus pontos de discordância de forma categórica (artigos 15 e 16, III, do Decreto nº 70.235/1972).

Enfim, o recorrente limitou-se a contestar de forma superficial e sem documentação hábil os depósitos e movimentações bancárias objetos da autuação. Não foram trazidos fatos e argumentos capazes de modificar a decisão de primeira instância.

Não cabe razão ao recorrente.

Da Omissão de Rendimentos e depósitos não comprovados

O recorrente requer que sejam readequadas as bases de cálculo para reconhecer a inexistência de omissão de rendimentos oriundos de depósitos não comprovados, em contas de titularidade do recorrente, da FUTURE e da CRESÇA, na proporção de 50% para o Recorrente e 50% para sua esposa.

O recorrente requer que sejam reconhecidas as irregularidades apontadas em relação à apuração do acréscimo patrimonial a descoberto, seja em relação as origens ou em relação aos dispêndios, devendo ser anulado o lançamento em sua integralidade ou readequada a base de cálculo.

Quanto aos recursos depositados na conta da CRESÇA pela VALE SORTE, consta que a empresa estaria sem movimento, ano calendário de 2015, e baixada, desde 17/11/2014, conforme Certidão Narrativa de Baixa nº 1576920/2020, expedida pela Secretaria Municipal de Fazenda do Município de Londrina. O recorrente não foi capaz de justificar as transferências e depósitos em dinheiro por uma empresa já baixada, desde 2014, e sem documentação fiscal comprobatória.

O recorrente não foi capaz de comprovar a natureza jurídica dos depósitos realizados, tendo apresentado somente um contrato particular, sem registro público, sem garantia e assinado após a data de baixa da empresa.

Quanto às transferências de valores das filhas do casal RENATO e esposa para a CRESÇA, em sede de Recurso Voluntário, o recorrente não apresentou qualquer justificativa. Pelo contrário, acabou por confirmar que a empresa era de fachada, o que confirma todas as autuações.

Quanto às movimentações da FUTURE, o recorrente não foi capaz de comprovar que se tratou de devolução de valores em razão de desfazimento de negócio de imóvel, por meio do qual teriam sido devolvidos os valores pagos pelo recorrente, os quais restaram depositados na conta de titularidade da FUTURE.

Da mesma forma, o recorrente não foi capaz de comprovar os demais depósitos realizados nas duas contas de titularidade da FUTURE, todos no ano de 2015. Apenas alegou que se tratava de mútuos realizados com a VALE SORTE, conforme fls. 3684.

Quanto à omissão de rendimentos relativos à existência de mútuo da FUTURE em favor da GISARA, o recorrente faz sua defesa amparado basicamente em registro contábeis das empresas envolvidas e algumas movimentações bancárias sem correspondência de valores e inominadas. O contribuinte também alega que não existe legislação que exige a devolução integral do mútuo.

O recorrente não apresentou o Contrato de Mútuo entre as pessoas jurídicas registrado em Cartório, alegando ser dispensável e um excesso de rigor.

Além disso, os empréstimos teriam sido de dinheiro em espécie, o que impossibilitaria a comprovação de movimentação dos recursos.

Em relação à comprovação da existência de contrato de mútuo, existem precedentes no CARF tratando o assunto afirmado ser indispensável apresentação de documentação hábil e idônea que demonstre a efetiva ocorrência do pactuado.

Número do processo: 19515.001549/2007-24

Turma: Primeira Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção

Data da sessão: Mar 09 00:00:00 UTC 2023

Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Ano-calendário: 2004 OMISSÃO DE RENDIMENTOS. CONTRATO DE MÚTUO. ILEGITIMIDADE PASSIVA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ÔNUS PROBATÓRIO DO CONTRIBUINTE. São provas da existência do mútuo o contrato escrito, registrado em cartório à época do negócio, o fluxo financeiro da moeda e a quitação do valor do empréstimo pelo mutuário. Na falta de provas, caracterizam-se omissão de rendimentos os valores creditados em contas de depósito mantidas junto às instituições financeiras. MULTA DE OFÍCIO. CONFISCATORIEDADE. SÚMULA CARF N. 2 Afastar a exigência da multa, ainda que parcial, da multa implicaria em não aplicação da lei. O CARF não é competente para apreciar a inconstitucionalidade de lei tributária, motivo pelo qual não pode afastar a exigência de multa, ao argumento de confiscatoriedade.

Número da decisão: 2201-010.425

Número do processo: 19515.004636/2009-03

Turma: Segunda Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção

Data da sessão: Jun 08 00:00:00 UTC 2021

Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Ano-calendário: 2004, 2005 DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. 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. Exclui-se da base de cálculo do lançamento os valores cuja origem restou comprovada. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ALEGAÇÃO DE EXISTÊNCIA DE OPERAÇÃO DE MÚTUO. COMPROVAÇÃO. A efetividade da ocorrência dos empréstimos não pode ser comprovada a partir de meros instrumentos particulares realizados por quem possui a livre disposição e administração dos bens societários, devendo ser demonstrada a ocorrência das operações decorrentes de tais contratos através de provas inequívocas da efetiva transferência do numerário emprestado, coincidente em datas e valores, além de a informação ter que constar dos Livros escriturados pela empresa. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DA E NATUREZA DA OPERAÇÃO. NECESSIDADE. AUSÊNCIA. Para que seja afastada a presunção legal de omissão de receita ou rendimento, não basta a identificação subjetiva da origem do depósito, sendo necessário também comprovar a natureza jurídica da relação que lhe deu suporte.

Número da decisão: 2202-008.327

Número do processo: 11080.726941/2014-54

Turma: Primeira Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção

Data da sessão: Nov 08 00:00:00 UTC 2018

Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 2010 APLICAÇÃO DO ART. 57 § 3º DO REGIMENTO INTERNO DO CARF. FACULDADE DO JULGADOR. Plenamente cabível a aplicação do respectivo dispositivo regimental uma vez que a Recorrente não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida. OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS Caracterizam omissão de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, sua natureza tributária. OPERAÇÃO DE MÚTUO - REQUISITOS DE PROVA Para comprovação da operação de mútuo, além do registro público do contrato, é indispensável documentação hábil e idônea que demonstre a efetiva ocorrência do pactuado, o cumprimento das cláusulas acertadas, como pagamentos em datas e valores convencionados; a simples apresentação de documentos particulares e/ou seu lançamento na contabilidade, por si só, são insuficientes para opor a operação a terceiros e, principalmente, para afetar a tributação. PRESUNÇÃO JURIS TANTUM - INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA Na presunção legal juris tantum do Fisco, a autoridade lançadora fica dispensada de provar que o depósito bancário, sem comprovação de origem, corresponde, efetivamente, ao auferimento de rendimentos omitidos da tributação, pois, neste caso, inverte-se o ônus da prova para o contribuinte, cabendo-lhe demonstrar que o fato presumido não existiu na situação concreta, ou comprovar da natureza de tais rendimentos, se já teriam sido tributados ou são isentos.

Número da decisão: 2201-004.781

Ante o exposto, para comprovação da operação de mútuo, é indispensável apresentação de documentação hábil e idônea, que demonstre a efetiva ocorrência do pactuado, o cumprimento das cláusulas acertadas, como pagamentos em datas e valores convencionados.

A simples apresentação de documentos particulares é insuficiente para caracterizar a operação a terceiros e, principalmente, para afetar a tributação.

Quanto a omissão de rendimentos recebidos da M AMBRÓSIO, baixada em 15/01/2018, e constituída em 15/01/2015, foi considerada como sociedade de fato, constituída para economia no pagamento de tributos.

A fiscalização considerou o contribuinte Recorrente como sócio de fato da VALE SORTE e o responsabilizou pessoalmente pelos tributos devidos pela VALE SORTE, ainda, descaracterizou a existência da M. AMBRÓSIO SCP. O Sr. RENATO não foi considerado como sócio apto a receber a distribuição de lucros de forma isenta do VALE SORTE, conforme art. 10 da Lei nº 9.249/1995:

Art. 10. Os lucros ou dividendos calculados com base nos resultados apurados a partir do mês de janeiro de 1996, pagos ou creditados pelas pessoas jurídicas

tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado, não ficarão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte, nem integrarão a base de cálculo do imposto de renda do beneficiário, pessoa física ou jurídica, domiciliado no País ou no exterior.

O recorrente não comprovou ter havido a devida tributação sobre a receita supostamente auferida pela sociedade M AMBROSIO, em nenhuma das modalidades de tributação (lucro real/presumido/arbitrado ou simples nacional), tampouco a apuração dos tributos devidos pela sociedade (TVAF – fls. 3595/3596).

Além disso, nos Livros Razão dos anos-calendário 2015 a 2017 da VALE SORTE, não há menção alguma à sociedade M. AMBROSIO ou aos valores repassados a essa última (TVAF – fl. 3589). Nos Livros Diário e Razão referentes ao anos-calendário 2015 a 2017 da sócia ostensiva: não há demonstrativos do resultado do exercício (DRE) da sociedade M AMBROSIO; não há contas ou subgrupos de contas de receitas e despesas da sociedade M AMBROSIO; não há contas de capital ou de resultados acumulados segregando os valores do Patrimônio Líquido da sociedade M AMBROSIO (TVAF- fl. 3596).

Quanto à omissão de rendimentos por depósitos de origem não comprovada de pessoa física, uma vez comprovada a existência de depósito bancário superior a R\$ 12 mil reais, não há como aplicar a SÚMULA CARF nº 61. O contribuinte não apresentou documentação e argumentos hábeis para se modificar a decisão de primeira instância.

Quanto à omissão de rendimentos por depósitos de origem não comprovada da CRESÇA, que foi considerada interposta pessoa do contribuinte, o referido depósito seria decorrente de uma devolução de investimento realizado pela CRESÇA, em contrato firmado após a baixa da empresa, que não teve movimento em 2015. O contribuinte não apresentou documentação e argumentos hábeis para se modificar a decisão de primeira instância.

Quanto à omissão de rendimentos por depósitos de origem não comprovada da FUTURE, o recorrente alega que os depósitos seriam decorrentes de desfazimento de negócio de imóvel e de operações de mútuo com o VALE SORTE.

O recorrente não trouxe qualquer documento capaz de comprovar o distrato das operações com imóveis que justificasse os depósitos bancários e não se manifestou acerca da origem dos créditos, limitando a afirmar que os valores seriam decorrentes de mútuos.

Ante o exposto, não assiste razão ao recorrente.

Do Acréscimo Patrimonial a Descoberto

O recorrente requer que sejam reconhecidas as irregularidades relativas a acréscimo patrimonial a descoberto, lançado 50% para o Recorrente e 50% para a sua esposa Fernanda, nos autos nº 10340-720.428/2020-27.

Quanto ao acréscimo patrimonial a descoberto de origem declaradas da M AMBRÓSIO, este decorre do fato que não houve registro de lucro da M AMBROSIO na

contabilidade da VALE SORTE, além disso a escrituração contábil da VALE SORTE apenas registra lucros passíveis de distribuição nos valores de R\$2.209.648,19 (2016) e R\$794.858,14 (2017).

O recorrente não especificou ou provou que havia saldo em caixa da VALE SORTE, mesmo assim o fato de existir valor remanescente da conta caixa, não comprova sua transferência para o administrado, por se tratar de fato posterior que depende de prova específica, que também não veio aos autos.

Enfim, o recorrente não apresentou documentação hábil e idônea que fosse capaz de modificar a decisão de primeira instância.

Quanto ao acréscimo patrimonial a descoberto de origem empréstimo tomado de FUTURE, a autuação decorre dos seguintes fatos: a FUTURE de fato nunca teria existido (fl. 3616); o recorrente foi intimado mais de uma vez para apresentar a documentação comprobatória do efetivo recebimento deste montante (R\$1.500.000,00), mas não se manifestou, tampouco apresentou os instrumentos contratuais desse mútuo; a transferência do contribuinte para SCP PAYSAGE não demonstra a efetiva existência de fato anterior, que é a transferência da FUTURE para o contribuinte.

Enfim, o recorrente não apresentou documentação hábil e idônea que fosse capaz de comprovar o mútuo e de modificar a decisão de primeira instância.

Quanto ao acréscimo patrimonial a descoberto de origem aproveitamento dos saldos apurados no ano calendário seguinte, sendo o imposto de renda das pessoas físicas devido mensalmente, o saldo de recursos verificado num mês pode ser utilizado para comprovar acréscimos patrimoniais ocorridos em meses subsequentes, dentro do mesmo ano-calendário, por inexistir a obrigatoriedade de apresentação de declaração mensal de bens e direitos e das dívidas e ônus reais.

Contudo, os saldos remanescentes ao final de cada ano-base, em decorrência da obrigatoriedade da apresentação da declaração anual de bens e direitos e de dívidas e ônus reais, somente se transferem para o ano-base posterior, caso sejam incluídos na referida declaração e sua efetiva existência seja devidamente comprovada com documentação hábil e idônea.

Enfim, o recorrente não apresentou documentação hábil e idônea que fosse capaz de modificar a decisão de primeira instância.

Quanto ao acréscimo patrimonial a descoberto de origem disponibilidade moeda nacional ano calendário 2015, 2016 e 2017, a decisão de primeira instância assevera que, inexistente duplicidade de cômputo, pois se o valor foi emprestado para a GISARA, não poderia estar disponível para o contribuinte (pessoa física).

A disponibilidade em moeda nacional informada na DIRPF como aplicação em dezembro de determinado ano tem por objetivo de aferir eventual acréscimo patrimonial. Se, nesse período, alguma conta teve seu saldo aumentado ou algum imóvel foi comprado, tal

acréscimo não se deu por meio da disponibilidade em dinheiro que permaneceu na posse do contribuinte, consoante sua própria declaração de bens e direitos.

A metodologia fiscal não presume a utilização dessa disponibilidade como dispêndio ou consumo, tendo em vista que é utilizada como origem de janeiro do ano seguinte.

Enfim, o recorrente não apresentou documentação hábil e idônea que fosse capaz de modificar a decisão de primeira instância.

Quanto ao acréscimo patrimonial a descoberto, ano calendário 2015, Planilha de Dispêndios da FUTURE, o recorrente, em sede de Recurso Voluntário, não conseguiu demonstrar que o recurso ingressado na GISARA, em 21/03/2015 (fls. 506, 526, 538, 797 e 818) é justamente aquele que foi transferido a título de mútuo para a JV CONSULTORIA E PARTICIPAÇÕES LTDA., em 10/2015.

Quanto ao acréscimo patrimonial a descoberto, ano calendário 2015, relativo à integralização de cotas de capital GISARA, o recorrente em sede de Recurso Voluntário, não apresentou justificativa e documentação hábil para demonstrar que a aplicação de R\$6.800.000,00 se deu em data diferente de 21/03/2015, conforme escrituração contábil da GISARA (fls. 506, 526, 538, 797 e 818).

O recorrente não modificou a contabilidade da empresa para demonstrar o erro cometido, não houve retificação do lançamento contábil, mesmo que extemporânea; reconhecendo o erro cometido.

Ante o exposto, não assiste razão ao recorrente.

Da Redução da Multa

O recorrente requer redução da multa qualificada de 150% para 75%.

Porém, de acordo com os autos, verifica-se que foram bem fundamentados os motivos que levaram à qualificação da multa (fls. 3654/3656), quais sejam:

- a) elaboração de uma engenharia societária e consequentes fluxos contábeis simulados para dificultar a apuração dos rendimentos advindos das operações de responsabilidade do contribuinte e de sua esposa;
- b) nos períodos sob fiscalização, o contribuinte informou em suas DIRPF o auferimento de rendimentos tributáveis irrisórios;
- c) caracterização das empresas CRESÇA e FUTURE como interpostas pessoas do contribuinte;
- d) constituição de uma SCP com intenção negocial de pagamento de haveres ao Sr. RENATO;
- e) desfigurar ou dissimular a ocorrência do fato gerador de obrigação tributária ou seus elementos constitutivos (fl. 3598);

- f) em relação à empresa CRESÇA, ficou evidente ser a conta bancária mantida em seu nome movimentada pelo Sr. RENATO e sua esposa, tratando-se essa pessoa jurídica de interposta pessoa do referido casal (fl. 3603);
- g) caracterização da empresa FUTURE PARTICIPAÇÕES como interposta pessoa do titular de fato da movimentação bancária sob exame (fl. 3619);
- h) atos jurídicos praticados com a observação de todas as formalidades, que, ao serem analisados de forma global, demonstram, claramente, que as partes não tiveram outro objetivo a não ser omitir o verdadeiro responsável pelas atividades oponíveis ao fisco, valendo-se de tratamento tributário decorrente de ato dissimulado (fl. 3643);

Em suma, diante do vasto conjunto probatório trazido ao presente processo, para qualificar a multa, a autoridade fiscal valeu-se como fundamento da engenharia societária promovida pelo recorrente, mediante criação de interpostas pessoas jurídicas e dos consequentes fluxos contábeis simulados para dificultar a apuração dos tributos devidos.

Em relação ao tema, existe posicionamento sumulado do CARF, que deve ser observado pelos órgãos julgadores de primeira e segunda instância, conforme legislação abaixo:

RICARF

Art. 123. A jurisprudência assentada pelo CARF será compendiada em Súmula de Jurisprudência do CARF. (...)

§ 4º As Súmula de Jurisprudência do CARF deverão ser observadas nas decisões dos órgãos julgadores referidos nos incisos I e II do caput do art. 25 do Decreto nº 70.235, de 1972

Este é o entendimento do CARF acerca do assunto em litígio:

Súmula CARF nº 34

Nos lançamentos em que se apura omissão de receita ou rendimentos, decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada, é cabível a qualificação da multa de ofício, quando constatada a movimentação de recursos em contas bancárias de interpostas pessoas.

No entanto, a Lei nº 14.689, de 2- de setembro de 2023, norma superveniente à data de interposição do recurso voluntário, a qual deu nova redação ao art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996:

Art. 44 (...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será majorado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis, e passará a ser de:

(...)

VI – 100% (cem por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício;

VII – 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou a diferença de imposto ou de contribuição objeto do lançamento de ofício, nos casos em que verificada a reincidência do sujeito passivo.

1º-A. Verifica-se a reincidência prevista no inciso VII do § 1º deste artigo quando, no prazo de 2 (dois) anos, contado do ato de lançamento em que tiver sido imputada a ação ou omissão tipificada nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, ficar comprovado que o sujeito passivo incorreu novamente em qualquer uma dessas ações ou omissões.

(...)

Quando não há comprovação da reincidência do sujeito passivo, a novel legislação limitou a multa qualificada, fixada no art. 44, § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, ao patamar de 100%, ante o antigo percentual de 150%.

No presente caso, os autos carecem de comprovação da reincidência.

Aos atos não definitivamente julgados, a regra que comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática se aplica de forma retroativa, por força do art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional (CTN).

Impõe-se a redução da multa de ofício no auto de infração lavrado ao percentual de 100%.

Conclusão

Pelo exposto, voto por:

- a) NÃO CONHECER o Recurso de Ofício; e
- b) rejeitar as preliminares e, no mérito, DAR PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário para reduzir a multa de 150% ao patamar de 100% em face da legislação superveniente mais benéfica.

É o voto

Assinado Digitalmente

Carlos Marne Dias Alves