



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo n°** 10510.003142/2010-11  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão n°** 1302-005.979 – 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 18 de novembro de 2021  
**Recorrente** LAERCIO MENESES COSTA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Ano-calendário: 2006

**EQUIPARAÇÃO PESSOA FÍSICA À PESSOA JURÍDICA**

Correta a acusação fiscal que equipara a pessoa física à pessoa jurídica, quando restar comprovado que o contribuinte desenvolve com habitualidade, em nome individual, atividade econômica de natureza comercial.

**PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RECEITAS. MOVIMENTAÇÃO BANCÁRIA SEM COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS**

O art. 42 da Lei n° 9.430/1996 presume como omissão de receitas a falta de comprovação da origem dos depósitos bancários. Por se tratar de uma presunção relativa, caso comprovada a origem, pelo contribuinte, aquela presunção é afastada. É dever do contribuinte, contudo, essa comprovação, que deve ser feita através de documentação hábil e idônea. Correto o lançamento fundado na insuficiência de comprovação da origem dos depósitos .

**PERCENTUAL DE MULTA CONFISCATÓRIO.**

O CARF não tem competência para declarar a inconstitucionalidade de penalidade aplicada de acordo com a legislação válida e vigente no ordenamento jurídico pátrio.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares suscitadas e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário, nos termos do relatório e voto do relator.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Henrique Silva Figueiredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Flávio Machado Vilhena Dias - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Ricardo Marozzi Gregorio, Gustavo Guimaraes da Fonseca, Andreia Lucia Machado Mourao, Flavio Machado Vilhena Dias, Cleucio Santos Nunes, Marcelo Cuba Netto, Fabiana Okchstein Kelbert, Paulo Henrique Silva Figueiredo.

## Relatório

O presente processo administrativo trata-se de Autos de Infrações lavrados em face do contribuinte Laércio Meneses Costa, ora Recorrente, através dos quais foram constituídos créditos tributários de IRPJ, CSLL e contribuição ao PIS e COFINS, referentes ao ano-calendário de 2006.

A acusação fiscal está arrimada no fato de o contribuinte ter omitido receitas no período fiscalizado.

Como se observa do Relatório Fiscal de fls. 204 e seguintes, o agente autuante demonstrou que a fiscalização teve início na pessoa física do Sr. Laércio Meneses Costa, uma vez que foi identificada movimentação financeira incompatível com os rendimentos declarados no ano-calendário de 2006.

Desta feita, além dos extratos bancários obtidos junto ao contribuinte e diretamente das instituições financeiras, cujos créditos não foram justificados, mesmo esse tendo sido devidamente intimado para tanto, a fiscalização constatou que:

O sujeito passivo informou que houvera efetuado vendas de sucatas para algumas empresas, motivo pelo qual foram emitidos Mandados de Procedimento Fiscal para que, em trabalho de diligência, estas empresas encaminhassem cópias das notas fiscais (ou outros documentos comprobatórios) das compras de insumos e/ou mercadorias efetuadas ao Sr. Laércio Meneses Costa.

Essas empresas encaminharam as notas fiscais de entrada das compras efetuadas ao sujeito passivo, bem como cópia do Livro Razão, no qual estão registrados os lançamentos contábeis referentes àquelas compras.

E com base nesta acusação é que a fiscalização equiparou a Pessoa Física à Pessoa Jurídica, nos termos do então vigente artigo 150, §1, inciso II do RIR/99 (Decreto nº 3.000/99), deixando claro que *“compilando as informações apresentadas pelas empresas e as apresentadas pelo próprio sujeito passivo, corroboradas com os documentos acostados, chega-se à conclusão de que os créditos efetuados nas contas bancárias são fruto de adiantamentos das empresas compradoras de sucatas, e que o interessado desenvolve com habitualidade, em nome individual, atividade econômica de natureza comercial, o que impõe a equiparação à pessoa jurídica”*.

Por outro lado, a fiscalização demonstrou que, mesmo o contribuinte tendo apresentado resposta à intimação que lhe foi enviada, afirmando que não exerce venda de mercadorias na pessoa física e que seria apenas “representante de diversas empresas”,

O sujeito passivo não apresentou nenhum documento que comprove a atividade de representante, por esse motivo é de se manter a posição inicial de que ele exerce, sim, a compra e venda de produtos com o fim de lucro, devendo, por, imposição, legal, equiparar-se à pessoa jurídica, motivo pelo qual foi providenciada a inscrição de ofício no CNPJ, o qual recebeu o nº 11.507.814/0001-33, para que a lavratura de auto de infração seja efetuada nesta empresa individual.

Desta forma, foram identificadas, pela fiscalização, duas omissões de receitas perpetradas pelo contribuinte no período: (i) uma relativa à omissão de receitas pela falta de comprovação da origem dos depósitos bancários e outra relativa à revenda de mercadorias.

Importante mencionar, neste ponto, que a acusação fiscal deixou bem claro que a omissão de receitas pela revenda de mercadorias restou caracterizada, uma vez que houve a identificação dos depósitos realizados por três empresas, ou seja, os créditos teriam sido, a princípio, justificados, mas não houve a comprovação da tributação dos valores por parte do contribuinte, o que levou à aplicação do disposto no inciso II, do parágrafo 1º, do art. 42, da Lei nº 9.430/96.

Por fim, constatando que o contribuinte não fazia a “*escrituração de livros comerciais e fiscais na forma determinada por lei*”, a fiscalização arbitrou o lucro, com base na previsão do artigo 530, inciso I do RIR/99.

Devidamente intimado dos Autos de Infração, o contribuinte apresentou Impugnação Administrativa.

Como de depreende do apelo inaugural, o Recorrente alegou, em sua impugnação, (i) a ilegalidade da equiparação da pessoa física com a pessoa jurídica; (ii) a ilegalidade da presunção de renda com base em depósito bancários; (iii) a nulidade do lançamento, tendo em vista a ausência de comprovação de acréscimo patrimonial no período; e (iv) o caráter confiscatório da penalidade aplicada.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador (BA), nos termos do acórdão recorrido, negou provimento à Impugnação Administrativa apresentada, mantendo, na integralidade, os créditos tributários constituídos de ofício pela fiscalização.

Intimado da decisão proferida, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, repisando os mesmos argumentos apresentados em sede de Impugnação Administrativa.

Ato contínuo, os autos foram enviados ao CARF e distribuídos a este relator para julgamento.

Este é o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Flávio Machado Vilhena Dias, Relator.

### **DA TEMPESTIVIDADE**

Como se denota dos autos, o Recorrente foi intimado do teor do acórdão recorrido em 22/01/2011, apresentando o Recurso Voluntário ora analisado no dia 10/02/2011, ou seja, o apelo foi apresentado dentro do prazo de 30 dias, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto nº 70.235/72.

Portanto, sem maiores delongas, é tempestivo o Recurso Voluntário apresentado e, por isso, uma vez cumpridos os demais pressupostos para a admissibilidade, deve ser analisado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

**DA PRELIMINAR. DA AUSÊNCIA DE ILEGALIDADE NA EQUIPARAÇÃO DA PESSOA FÍSICA COM A PESSOA JURÍDICA.**

Em seu arrazoado, o Recorrente aduz, em sede preliminar, pela ilegalidade da equiparação da pessoa física com a pessoa jurídica que foi feita pela fiscalização.

De acordo com suas argumentações, na declaração de imposto de renda da pessoa física – Laércio Mendes Costa – no ano-calendário de 2006, o contribuinte teria declarado que possuía “*dinheiro em mãos superior a R\$5.000.000,00*”. Assim, alega que esta quantia declarada seria suficiente para comprovar as movimentações bancárias em suas contas e que estas não poderiam ser consideradas como renda omitida.

Por outro lado, o Recorrente alega que a fiscalização teria somado os valores dos “depósitos que supõem omissão de receita, com os valores que atribuiu como receita de revenda de mercadorias”.

Não assiste razão ao Recorrente.

No que tange à equiparação da pessoa física à pessoa jurídica, em primeiro lugar, cumpre destacar que o contribuinte não trouxe qualquer prova para comprovar suas alegações.

Seja em sede de Impugnação Administrativa, seja em sede de Recurso Voluntário, não foram apresentados quaisquer documentos que pudessem ratificar tais argumentos. Nem a Declaração de ajuste, em que, supostamente, estaria declarada a posse de dinheiro em espécie, foi apresentada aos autos.

Ademais, como demonstrado alhures, na acusação fiscal, o agente autuante não se baseou apenas na constatação de créditos bancários na conta do contribuinte para efetuar a equiparação em comento.

Nos termos da Acusação Fiscal, foram identificados depósitos de empresas que adquiriam mercadorias (sucatas) do Recorrente, a título de adiantamento das aquisições, o que caracterizaria que o “*interessado desenvolve com habitualidade, em nome individual, atividade econômica de natureza comercial*”.

Como se não bastasse, foram dadas oportunidades ao contribuinte para comprovar que era apenas representante das empresas, como havia declarado nas respostas às intimações, mas não foi apresentada qualquer comprovação neste sentido.

Assim, correta a equiparação realizada. com base no que dispõe o artigo 150, do RIR/99, que tinha seguinte redação:

Art. 150. As empresas individuais, para os efeitos do imposto de renda, são equiparadas às pessoas jurídicas (Decreto-Lei nº 1.706, de 23 de outubro de 1979, art. 29).

§ 1º - São empresas individuais:

(...)

II - as pessoas físicas que, em nome individual, explorem, habitual e profissionalmente, qualquer atividade econômica de natureza civil ou comercial, com o fim especulativo de lucro, mediante venda a terceiros de bens ou serviços (Lei nº 4.506, de 1964, art. 41, § 19, alínea "b"),

Com se não bastasse, não tem qualquer fundamento a afirmação do Recorrente de que a fiscalização teria utilizado em duplicidade os valores identificados na contas correntes do contribuinte, quando entendeu pela omissão de receitas com base nos depósitos bancários e a omissão de receitas de revenda de mercadorias.

É que, como demonstrado no relatório alhures, a fiscalização entendeu como “justificados” os depósitos realizados por três empresas nas contas do Recorrente, o que

impediria de enquadrá-los na presunção de omissão de receitas prevista no artigo 42 da Lei nº 9.430/96.

Contudo, deixou-se claro, na acusação fiscal, que aquelas empresas teriam adquirido mercadorias do Recorrente e, por isso, os valores foram considerados como receitas de venda de mercadorias que não foram levadas à tributação pelo contribuinte. Neste sentido, aplicou-se, para fins de caracterização da omissão, o disposto no inciso II, do parágrafo 1º, do artigo 42 da Lei nº 9.430/96.

Desta feita, não tem qualquer fundamento as afirmações do Recorrente, que foram lançadas nos apelos sem qualquer respaldo probatório. O Recorrente, destaca-se, sequer apontou quais os valores que entendia terem sido considerados em duplicidade.

Neste termos, vota-se por REJEITAR a PRELIMINAR DE NULIDADE.

**DO ARBITRAMENTO DO LUCRO “COM BASE EXCLUSIVAMENTE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS”.**

Ainda em sede de preliminar, o Recorrente alega que não se pode considerar como renda as movimentações financeiras identificadas em seus extratos bancários e que, por isso, deve ser considerado como nulo o lançamento combatido.

Afirma, neste ponto, que a fiscalização deveria comprovar que o contribuinte auferiu renda passível de tributação (acréscimo patrimonial) e que não poderia considerar como renda os simples créditos identificados em suas movimentações bancárias.

Não houve insurgência, do Recorrente, quanto à omissão decorrente da comercialização de produtos (sucata), cujas receitas não foram levadas à tributação.

Importante destacar, de pronto, que a Lei nº 9.430/96 presume que a existência de depósito bancários, sem que haja a comprovação da origem dos recursos por parte do contribuinte, pode ser considerada como omissão de receita pela fiscalização. É o que determina, expressamente, o artigo 42 da citada lei. Veja-se:

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.

A adequação deste dispositivo aos comandos da Constituição Federal de 1988, notadamente aos princípios que balizam e limitam o poder de tributar dos entes competentes para instituir e cobrar tributos, dentre eles o da Capacidade Contributiva, é questionável. Tanto que o Supremo Tribunal Federal reconheceu, em 2015, a repercussão geral da discussão nos autos do RE 855.649, nos termos da ementa a seguir transcrita:

IMPOSTO DE RENDA – DEPÓSITOS BANCÁRIOS – ORIGEM DOS RECURSOS NÃO COMPROVADA – OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA – INCIDÊNCIA – ARTIGO 42 DA LEI Nº 9.430, DE 1996 – ARTIGOS 145, § 1º, 146, INCISO III, ALÍNEA “A”, E 153, INCISO III, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL – RECURSO EXTRAORDINÁRIO – REPERCUSSÃO GERAL CONFIGURADA. Possui repercussão geral a controvérsia acerca da constitucionalidade do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, a autorizar a constituição de créditos tributários do Imposto de Renda tendo por base, exclusivamente, valores de depósitos bancários cuja origem não seja comprovada pelo contribuinte no âmbito de procedimento fiscalizatório. (RE 855.649 RG, Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO, julgado em 27/08/2015, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-188 DIVULG 21-09-2015 PUBLIC 22-09-2015 )

Como se não bastasse, em decisão proferida no dia 03/05/2021, o plenário do Supremo Tribunal Federal julgou o mérito da discussão, fixando a seguinte tese (Tema 842): "*O artigo 42 da Lei 9.430/1996 é constitucional*".

Ressalte-se, ainda, que, pela leitura do dispositivo legal acima transcrito, pode-se observar que não há uma presunção absoluta na caracterização de omissão de receita pelo simples crédito de valores nas contas do contribuinte. Pelo contrário: a presunção é relativa, na medida em que o contribuinte, após ser intimado para tanto, pode demonstrar através de documentação hábil e idônea a origem e o lastro dos recursos identificados e que transitaram em contas correntes e de investimentos mantidos junto às instituições financeiras.

Entretanto, não fazendo prova cabal da origem daqueles recursos, é dever da fiscalização caracterizar a omissão de receita e, se for o caso, lavrar a autuação, constituindo, assim, crédito tributário em desfavor do contribuinte.

Por outro lado, no que tange especificamente ao IRPJ, também deve-se deixar claro que, uma vez caracterizada a omissão das receitas, não há que se falar em necessidade de comprovação, por parte do fisco, do acréscimo patrimonial a ensejar a incidência do referido tributo. Neste sentido, já se pronunciou este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ Exercícios: 2004 e 2005 OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM NÃO COMPROVADA. Com a edição da Lei n.º 9.430/96, a partir de 01/01/1997, passaram a ser caracterizados como omissão de rendimentos, sujeitos o lançamento de ofício, os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais a pessoa física ou jurídica deixe de comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS E ACRÉSCIMO PATRIMONIAL NÃO JUSTIFICADO. ESPÉCIES DISTINTAS. A disposição legal acerca da omissão de rendimentos, em face de valores creditados em conta sem a comprovação de suas origens, prescinde para a sua aplicação de que haja a ocorrência de acréscimo patrimonial, mormente o fato de a interessada consistir-se em pessoa jurídica, quando a ausência de escrituração e dos documentos que a amparam enseja o arbitramento do lucro, com base na receita tida por omitida. MULTA DE OFÍCIO. Na ausência de descrição dos fatos que ensejaram a qualificação da multa de 150%, deve a mesma ser reduzida ao percentual de 75%. LANÇAMENTOS REFLEXOS. CSLL, PIS E COFINS. Os lançamentos reflexos, uma vez que nada específico a esses foi contraditado, seguem a sorte do lançamento principal (IRPJ). Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. (Número do Processo 12963.000069/2007-19 - Contribuinte MANHATTAN - FACTORING FOMENTO MERCANTIL LTDA - Tipo do Recurso RECURSO VOLUNTARIO Data da Sessão 12/11/2010 - Relator(a) Paulo Jakson da Silva Lucas - N.º Acórdão 1301-000.446)

Este entendimento é, inclusive, o objeto da súmula 26 do CARF, não podendo ser interpretado de outra forma por este colegiado administrativo nos termos regimentais. Confira-se:

Súmula CARF n.º 26: A presunção estabelecida no art. 42 da Lei n.º 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

Fixadas essas premissas, será legítimo a autuação pela fiscalização com base nos valores creditados em conta corrente ou de investimento do contribuinte, desde que reste comprovado (i) os valores que circularam nas contas de depósito ou de investimentos do contribuinte e (ii) que seja dada oportunidade a este de demonstrar a origem dos recursos e que estes não são, efetivamente, renda tributável ou que já foram levados à tributação.

No presente caso, a fiscalização promoveu de forma correta o procedimento de fiscalização, dando todas as oportunidades para o Recorrente justificar os créditos identificados em suas contas bancárias, mas esse não apresentou comprovação de que aqueles créditos não seriam receitas passíveis de tributação.

Em seu apelo, como já demonstrado, o Recorrente tenta justificar a origem dos créditos, afirmando que estes seriam de movimentações financeiras de recursos que alega possuir em espécie e que foram devidamente indicados em sua declaração de ajuste.

Todavia, da mesma forma que ocorreu no procedimento de fiscalização, o Recorrente não apresentou qualquer prova para comprovar as suas alegações, não apresentando qualquer elemento para desconstruir a presunção legal de omissão de receitas.

Desta feita, vota-se por REJEITAR a PRELIMINAR de nulidade do lançamento.

#### DO PERCENTUAL DA MULTA APLICADA.

Em argumentos subsidiários, o Recorrente aduz pela inaplicabilidade da multa no percentual de 75%, por seu nítido caráter confiscatório.

Como se observa do apelo do Recorrente, toda sua argumentação neste ponto está fincada em suposta inconstitucionalidade dos dispositivos legais invocados pela fiscalização, uma vez que o percentual da multa aplicada seria confiscatório.

Contudo, como sabido, nos termos da Súmula CARF nº 02, este colegiado “*não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária*”.

Assim, não se pode dar guarida aos argumentos apresentados pelo Recorrente.

Portanto, VOTA-SE por REJEITAR as PRELIMINARES e, no mérito, NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Flávio Machado Vilhena Dias