



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10580.725149/2011-36
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-009.291 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de julho de 2021
Recorrente JOÃO FERREIRA FILHO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2009

IRPF. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/98, a Lei nº 9.430/96, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. PROVA

À autoridade lançadora cabe comprovar a ocorrência do fato gerador do imposto, ou seja a aquisição da disponibilidade econômica; ao contribuinte, cabe o ônus de provar que o rendimento tido como omitido tem origem em rendimentos tributados ou isentos, ou que pertence a terceiros. Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a provada origem dos recursos informados para acobertar seus dispêndios gerais e aquisições de bens e direitos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: João Maurício Vital, Wesley Rocha, Paulo César Macedo Pessoa, Fernanda Melo Leal, Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Mon (suplente convocado(a)), Letícia Lacerda de Castro, Maurício Dalri Timm do Valle, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo espólio de *JOÃO FERREIRA FILHO* contra o Acórdão de impugnação proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo -SP (15ª Turma da DRJ/SPO), que decidiu pela procedência do lançamento fiscal.

O Auto de infração refere-se à Imposto de Renda de Pessoa Física, ano-calendário 2008, exercício 2009, no qual se apurou omissão de rendimentos caracterizada pela movimentação bancária de origem não comprovada por valores creditados em conta (s) de depósito, mantidas em conjunto com seu cônjuge Junísia Matos, nos bancos Santander e Caixa Econômica Federal, em relação às quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou a origem dos recursos.

O Acórdão recorrido, consoante o relatório fiscal de fls. 126 a 134, assim dispõe

“- O contribuinte, João Ferreira Filho, informou em sua declaração de ajuste anual simplificada, ano-calendário 2008, o recebimento de lucros e dividendos de R\$ 6.402.020,21 da empresa Ferreira Ferraz Ltda., CNPJ n.º 00.341.310/0001-70, da qual é sócio e de doação de Junísia Ferraz Matos, seu cônjuge, no valor de R\$ 6.000.000,00, também sócia da mesma empresa. A pessoa jurídica registrou débitos no ano fiscalizado em suas contas correntes de R\$ 6.435.997,87 e não declarou na DIPJ 2009 original nenhuma distribuição de lucros a seus sócios;

- o fiscalizado declarou rendimentos tributáveis de R\$ 9.820,00 recebidos da empresa Ferreira Ferraz Ltda. e o recebimento de lucros e dividendos de R\$ 6.402.020,21 da mesma pessoa jurídica, da qual detém 50% do seu capital social;

- foi informado que a conta corrente n.º 01002264-6, da agência 0797 do Banco Santander é de natureza conjunta, tendo como titulares o fiscalizado e seu cônjuge e que não houve transferência a título de doação entre Junísia Ferraz Matos e João Ferreira Filho, como ambos declararam em suas declarações de ajuste anual. Afirmou que confirma que houve transferência da empresa Ferreira Ferraz Incorporações Ltda. para ambos os sócios, a título de lucros distribuídos e foram apresentados os Livros Diário e Razão da construtora;

- em 22 de fevereiro de 2011, foi declarado que a conta destino da distribuição total de lucros, de R\$ 12.804.040,42 se refere a conta conjunta movimentada por ambos os sócios e que as transferências de lucros distribuídos para João Ferreira Filho totalizam R\$ 7.496.633,78, havendo ainda uma provisão de lucros a distribuir de R\$ 5.307.406,39, Foram feitas declarações retificadoras de ambos os sócios da Ferreira Ferraz Ltda., excluindo a operação de doação de R\$ 6.000.000,00 a João Ferreira Filho e a retirada a título de distribuição de lucros de R\$ 6.402.020,21 da declaração de Junísia Ferraz Matos, sob a alegação que esta não ocorreu no montante declarado;

- análise da contabilidade da empresa Ferreira Ferraz Ltda. mostra que na conta 2.1.1.05.00.07.1 a fl. 95 do Livro Razão são exibidas as retiradas dos sócios João Ferreira e sua esposa, havendo uma contabilização de retirada total para ambos os sócios de R\$ 7.496.634,00 e não de R\$ 12.804.040,42, conforme informado na DMPL e nas declarações de ajuste anual simplificada;

- todos os lançamentos a título de estorno de lançamentos e resgates de aplicação financeira do próprio contribuinte foram excluídos da análise. Todos os valores alegados como Distribuição de Lucros e que estavam registrados contabilmente foram excluídos da análise. Entretanto, outros valores não encontraram nenhuma evidência contábil para serem considerados como Lucros Distribuídos, seja pela falta de contabilização ou pela apresentação de qualquer outra prova inconteste. É o caso dos créditos de R\$ 353.471,90, de 31/10/2008, R\$ 24.846,00 de 05/11/2008 e R\$ 23.162,52 e R\$ 20.000,00 de 20/11/2008, todos do banco Santander;

- o Sr. João Ferreira também afirma que “toda movimentação em sua conta bancária refere-se a recursos devidamente declarados e que foram efetuados depósitos em sua conta bancária a título de distribuição de lucros, referentes a cheques recebidos pela pessoa jurídica Ferreira Ferraz de seus clientes”

- a justificativa do contribuinte confirma a hipótese de que o mesmo efetuava depósitos diretamente em sua conta bancária de valores a serem recebidos pela pessoa jurídica, num total desrespeito ao Princípio Contábil da Entidade;

- em resposta ao Fisco, o contribuinte João Ferreira Filho apresentou diversos recibos, assinados por ele e por sua sócia, Junísia Matos, a título de “adiantamento de lucros”, mas não comprovou nenhum desses repasses pela pessoa jurídica;

- no que toca aos extratos bancários recebidos, foram analisados todos os créditos e débitos efetuados nas contas correntes, excluindo-se estornos e devoluções de cheques, créditos provenientes de aplicações financeiras da fiscalizada. Registre-se que no ano – calendário 2008 o somatório das contas ultrapassou R\$ 80.000,00, de forma que todos os créditos foram objeto de intimação para que o contribuinte justificasse a origem dos mesmos;

- com relação à manutenção das contas correntes auditadas em conjunto, as mesmas foram movimentadas conjuntamente pelos titulares. Desta feita, os lançamentos de ofício de R\$ 125.936,75 e R\$ 503.964,56, respectivamente nos bancos Caixa Econômica Federal e Banco Santander foram efetuados na proporção de 50% para João Ferreira Filho e 50% para Junísia Matos, conforme planilha denominada “Créditos de Origem Não Comprovada – Valores a Lançar de Ofício” de fl. 135.

Cientificado do lançamento, por intermédio de procurador (procuração a fl. 162) em 18/05/2011 (fl. 139), o contribuinte apresentou a impugnação de fls. 148 a 160, em 16/06/2011, alegando que:

- atendeu às solicitações fiscais, informando ainda que é detentor de 50% do capital social da Ferreira Ferraz Incorporações Ltda., empresa que originou os lucros recebidos e que durante a fiscalização forneceu seus registros contábeis respaldando toda a movimentação da pessoa física de seu sócio;

- na contabilidade da empresa houve a provisão para distribuição de lucros aos sócios de R\$ 12.804.040,42, porém, efetivamente foram pagos aos sócios a importância de R\$ 7.496.633,78;

- a ilustre auditora baseia seu auto, em parte no suposto desrespeito ao Princípio Contábil da Entidade; o princípio da entidade visa assegurar que não haja confusão de patrimônio, e nada fala acerca da impossibilidade de distribuição de lucros através de cheques de clientes devidamente registrados em conta contábil no Ativo da empresa; - discorre ainda sobre a endossabilidade do cheque, para concluir que não há óbice para uma entidade/empresa utilizar-se do cheque para distribuir seus resultados aos sócios, ainda que de terceiros;

- como prova irrefutável de que os cheques foram registrados pela Ferreira Ferraz Incorporações Ltda., junta-se à presente impugnação, recibos emitidos pela pessoa jurídica aos adquirentes das unidades imobiliárias em conjunto com a demonstração de que tais valores foram registrados em DIMOB;

- da previsão legal que trata da distribuição de lucro para sócios de sociedade empresária limitada – ressalta a importância e a devida obediência ao princípio jurídico da legalidade;

- transcreve parcialmente o artigo 48 da IN 93/07, que trata de distribuição de lucros e dividendos pagos ou creditados a sócios, acionistas ou titular de empresa individual,

para ao final concluir que não há como prosperar a tese de violação ao princípio da entidade, pois existem todos os registros comprobatórios que corroboram com os fatos avençados, excluindo-se assim, qualquer perspectiva de direito creditório por parte do Fisco Federal, diante a inexistência de violação a qualquer preceito e disposição legal;

- após concluído o trabalho de fiscalização, supostamente restou comprovada sem tributação os valores creditados em conta corrente do fiscalizado no montante de R\$ 125.936,75 e R\$ 503.964,56;

- para a composição dos valores acima mencionados, foram somados, dentre outros, os créditos em conta corrente de R\$ 353.471,90 de 31/08/2008; R\$ 24.846,00 de 05/11/2008, R\$ 23.162,52 e R\$ 20.000,00 de 20/11/2008, todos do banco Santander;

- equivocadamente, foi atribuído pelo relatório fiscal que não haveriam registros na pessoa jurídica para tais valores. Tal equívoco se percebe claramente em mais uma análise da DIMOB, regularmente entregue à RFB. Apresenta a fl. 157, demonstrativo dos clientes, do empreendimento, da data e do valor, totalizando R\$ 353.471,90;

- todos esses valores foram devidamente tributados e compuseram a receita da empresa contribuindo para o resultado apurado no período e são demonstrados na referida declaração, sendo perfeitamente identificáveis através dos recibos emitidos pela pessoa jurídica a seus clientes;

- a fl. 158, consta rendimentos isentos em nome de João no valor de R\$ 6.798.841,23 e em nome de Junísia de R\$ 1.094.613,57;

- a Ferreira Ferraz Incorporações Ltda. auferiu durante o exercício de 2008 a receita de R\$ 11.307.776,10, resultando num lucro líquido de R\$ 2.562.100,09;

- demonstra-se com isso que a receita da pessoa jurídica no exercício de 2008 mais as disponibilidades resultantes de lucros de exercícios anteriores, no valor de R\$ 13.462.801,39 foram mais do que suficientes para sustentar os pagamentos efetuados aos sócios sob a rubrica de distribuição de lucros, seja através de pagamentos diretos via transferências bancárias, seja através da transferência aos sócios de cheques de clientes recebidos pelo caixa da empresa e constantes nos seus ativos”.

Após o Acórdão recorrido ter julgado improcedente a impugnação, por entender que não foram devidamente comprovadas a origem dos depósitos bancários, por meio de documentos hábeis e idôneos, o recorrente apresenta Recurso Voluntário (e-fls. 251/265), reiterando as argumentações de primeira instância, e acrescentando o seguinte:

- i) Afirma categoricamente que todos os depósitos em conta-corrente de titularidade do contribuinte derivam integralmente do recebimento de lucros e dividendos da sua empresa Ferreira Ferraz incorporações LTDA., cujo capital social possui 50%, e a outra metade é de sua cónyuge, da qual também é co-tiular da conta bancária identificada;
- ii) Aduz que comprovou o regular recebimento de R\$ 7.496.633,78 , a título de lucros de dividendos, sendo que o valor supostamente sem origem (314.950,66) se refere ao recebimento de um pequeno lucro constatado pelo caixa da empresa, através de cheque de clientes, mediante endosso, fato que não teria sido aceito pela auditoria, da qual teria aceito apenas a comprovação efetuadas via banco;
- iii) Que atendeu às recomendações da fiscalização de ajustar sua DIRPF, no exercício apurado de 2008 visando demonstrar melhor o aporte de valores de lucros pagos pela empresa aos sócios;
- iv) Aduz que entregou a DIMOB , identificando registros na pessoa jurídica para valores atribuídos ao contribuinte equivocadamente, quando na verdade deveriam ter sido identificados na pessoa jurídica, que é sócio e que seria de propriedade desta. Alega que os valores foram recebidos por meio de cheques;
- v) Descreve uma planilha de forma específica com quantias e indica as pessoas responsáveis pelo pagamento dos alugueis;
- vi) Aduz ainda que esses valores já foram tributados e contabilizados na empresa em que é sócio e que realizou a distribuição de lucros e dividendos;
- vii) Alega que haveria lucro líquido da empresa que é sócio a justificar o resultado do exercício seguinte no montante que a empresa teria recebido e repassado como lucros e dividendos isentos, abatendo-se a receita e os custos da empresa;

viii) Que a fiscalização desrespeitou o princípio contábil da entidade;

Pede o cancelamento da atuação.

Diante dos fatos narrados, é o presente relatório.

Voto

Conselheiro Wesley Rocha, Relator.

O Recurso Voluntário apresentado é tempestivo, bem como é de competência desse colegiado. Assim, passo a analisar o recurso.

Registra-se que o recorrente solicita que as intimações sejam feitas diretamente ao seu patrono. Entretanto, em processo administrativo fiscal, essa previsão se aplica, por força da súmula CARF n. 110. *in verbis*:

“Súmula CARF nº 110. No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019)”.

Assim, passo a analisar o mérito do Recurso.

DA DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS E DIVIDENDOS ISENTOS.

A controversa instaurada nos autos diz respeito sobre a possibilidade de isenção ou não do IRPF, referente a valores distribuídos ao sócio autuada.

A isenção dos lucros distribuídos está prevista no art. 10 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 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.

Parágrafo único. No caso de quotas ou ações distribuídas em decorrência de aumento de capital por incorporação de lucros apurados a partir do mês de janeiro de 1996, ou de reservas constituídas com esses lucros, o custo de aquisição será igual à parcela do lucro ou reserva capitalizado, que corresponder ao sócio ou acionista".

As empresas que optam pelo regime de lucro real ou presumido, como no caso da empresa que o recorrente seria sócia devem observar critérios específicos para utilizar a distribuição dos lucros, enquadrados como "isentos".

Quanto aos lucros e dividendos que excederem a base de cálculo do imposto é importante que os registros sejam feitos por meio de escrituração contábil com observância da lei

comercial, que o lucro efetivo é maior que o determinado, segundo as normas para apuração da base de cálculo para o qual houver optado.

Pois bem, em se tratando de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido, para que a distribuição aos sócios do valor excedente aos lucros tributados seja considerada rendimento isento é necessário observar o disposto no art. 51 da Instrução Normativa nº 11, de 21 de fevereiro de 1996, vigente à época da autuação:

"Art. 51. Não estão sujeitos ao imposto de renda os lucros e dividendos pagos ou creditados a sócios, acionistas ou titular de empresa individual.

§1º O disposto neste artigo abrange inclusive os lucros e dividendos atribuídos a sócios ou acionistas residentes ou domiciliados no exterior.

§2º No caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido ou arbitrado, a parcela dos lucros ou dividendos que exceder o valor da base de cálculo do imposto, diminuída de todos os impostos e contribuições a que estiver sujeita a pessoa jurídica, também poderá ser distribuída sem a incidência do imposto, desde que a empresa demonstre, através de escrituração contábil feita com observância da lei comercial, que o lucro efetivo é maior que o determinado segundo as normas para apuração da base de cálculo do imposto pela qual houver optado, ou seja, o lucro presumido ou arbitrado.

§3º A parcela dos rendimentos pagos ou creditados a sócio ou acionista ou ao titular da pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no lucro real, presumido ou arbitrado, a título de lucros ou dividendos distribuídos, ainda que por conta de período base não encerrado, que exceder ao valor apurado com base na escrituração, será imputado aos lucros acumulados ou reservas de lucros de exercícios anteriores, ficando sujeita a incidência do imposto de renda calculado segundo o disposto na legislação específica, com acréscimos legais.

§4º Inexistindo lucros acumulados ou reservas de lucros em montante suficiente, a parcela excedente será submetida à tributação nos termos do art. 3º, § 4º, da Lei nº 7.713, de 1988, com base na tabela progressiva a que se refere o art. 3º da Lei nº 9.250, de 1995.

§5º A isenção de que trata o caput não abrange os valores pagos a outro título, tais como pro labore, aluguéis e serviços prestados.

§6º A isenção de que trata este artigo somente se aplica em relação aos lucros e dividendos distribuídos por conta de lucros apurados no encerramento de período base ocorrido a partir do mês de janeiro de 1996".

Necessário se faz, portanto, que os registros dos livros contábeis e comerciais tenham observados suas formalidades para registrar fielmente todos os atos e movimentações da pessoa jurídica. Vale destacar que a própria legislação tributária possibilita expressamente a distribuição de resultados apurados pela contabilidade quando tais resultados são superiores ao montante que foi oferecido à tributação. Nessa linha, vejamos o artigo 238, §2º, da Instrução Normativa RFB n. 1.700/17:

TÍTULO XIII

DOS LUCROS E DIVIDENDOS DISTRIBUÍDOS

Art. 238. Não estão sujeitos ao imposto sobre a renda os lucros e dividendos pagos ou creditados a sócios, acionistas ou titular de empresa individual, observado o disposto no Capítulo III da Instrução Normativa RFB nº 1.397, de 16 de setembro de 2013.

§ 1º O disposto neste artigo abrange inclusive os lucros e dividendos atribuídos a sócios ou acionistas residentes ou domiciliados no exterior.

§ 2º No caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido ou arbitrado, poderão ser pagos ou creditados sem incidência do IRRF:

I - o valor da base de cálculo do imposto, diminuído do IRPJ, da CSLL, da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins a que estiver sujeita a pessoa jurídica;

II - a parcela de lucros ou dividendos excedentes ao valor determinado no inciso I, desde que a empresa demonstre, com base em escrituração contábil feita com observância da lei comercial, que o lucro efetivo é maior que o determinado segundo as normas para apuração da base de cálculo do imposto pela qual houver optado.

Registra-se, ainda, que tal possibilidade já existia inclusive no artigo 48, §2º, da Instrução Normativa SRF n. 93/97, que assim dispunha:

Seção IX

LUCROS E DIVIDENDOS DISTRIBUÍDOS

Art. 48. Não estão sujeitos ao imposto de renda os lucros e dividendos pagos ou creditados a sócios, acionistas ou titular de empresa individual.

§ 1º O disposto neste artigo abrange inclusive os lucros e dividendos atribuídos a sócios ou acionistas residentes ou domiciliados no exterior.

§ 2º No caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido ou arbitrado, poderá ser distribuído, sem incidência de imposto:

I - o valor da base de cálculo do imposto, diminuída de todos os impostos e contribuições a que estiver sujeita a pessoa jurídica;

II - a parcela de lucros ou dividendos excedentes ao valor determinado no item I, desde que a empresa demonstre, através de escrituração contábil feita com observância da lei comercial, que o lucro efetivo é maior que o determinado segundo as normas para apuração da base de cálculo do imposto pela qual houver optado, ou seja, o lucro presumido ou arbitrado.

Cumprе destacar, ainda, que a divisão dos lucros e dividendos estão sendo aceitos como isentos pela jurisprudência do CARF mediante o cumprimento de formalidades e obrigações como manter os livros contábeis/livro diário devidamente escriturado, a exemplo do Acórdão 2202-005.011, de 12 de março de 2019, de Relatoria do Conselheiro Martin da Silva Gesto, da 2ª Câmara/ 2ª Turma Ordinária, da qual descreve que a isenção é permitida “desde que a empresa demonstre, através de escrituração contábil feita com observância da lei comercial, que o lucro efetivo é maior que o determinado segundo as normas para apuração da base de cálculo do imposto pelo lucro presumido. Sem prejuízo de exigências especiais da lei, é obrigatório o uso de Livro Diário, encadernado com folhas numeradas seguidamente, que deverá conter termos de abertura e de encerramento, e ser submetido à autenticação no órgão competente do Registro do Comércio”.

No presente caso, parte das comprovações teriam sido aceitos pela fiscalização, uma vez que as formalidades dos registros contábeis foram devidamente realizados, de acordo com as normas legais (livro razão juntado nas e-fls. 42/51 e livro diário nas e-fls. 165/170). Entretanto, uma parcela menor, indicada pelo contribuinte como distribuição isenta se lucros e

dividendos não foi, da qual transcrevo a decisão de piso para análise integral dos argumentos do recorrente:

“(…)

O impugnante pretende ver justificados em parte os depósitos cuja origem foi considerada não comprovada, com pagamentos sob a rubrica transferência de lucros via transferências bancárias, seja através de transferência aos sócios de cheques de clientes recebidos pelo caixa da empresa, seja via pagamentos diretos via transferências bancárias.

Pela declaração de ajuste anual de fls. 07 a 10, o interessado declarou rendimentos recebidos a título de lucros e dividendos da empresa Ferreira Ferraz no total de R\$ 6.402.020,21. Entretanto, tal declaração foi retificada, sendo informada distribuição de lucros no valor de R\$ 6.798.654,63 (fl. 193).

“Quanto à distribuição de lucros para sócios de sociedade empresária limitada, a fiscalização aceitou os valores comprovadamente recebidos a esse título, conforme demonstrado na planilha de fls. 120 a 121, evidenciando-se os valores de R\$ 1.000.000,00, R\$ 4.500.000,00, R\$ 1.500.000,00 e R\$ 100.000,00. Saliente-se que a discussão se prende à origem dos recursos depositados em contas correntes dos sócios da empresa Ferreira Ferraz Incorporações Ltda., que devem ser comprovados individualmente e não sobre a distribuição de lucros levada a efeito pela pessoa jurídica.

Entretanto, os documentos apresentados as fls. 200 a 208, meros recibos assinados pelo impugnante e seu cônjuge, desacompanhados dos contratos de compra e venda dos imóveis listados a fl. 157 e de documentos que comprovem a transferência de valores referentes à aquisição de unidades imobiliárias para a conta-corrente do impugnante não se prestam para justificar a origem dos valores creditados em sua conta-corrente. Também não há nos autos, quaisquer comprovantes da transferência de recursos da conta-corrente da pessoa jurídica Ferreira Ferraz Incorporações Ltda. referentes aos valores com origem não comprovada constantes da planilha de fls. 120 a 121.

As informações prestadas em DIMOB - Declaração de Informações sobre Atividades Imobiliárias de fls. 209 a 214, pela empresa Ferreira Ferraz Incorporações Ltda. Se prestam a demonstrar a venda de imóveis, mas não vincula tais vendas com os valores creditados nas contas correntes do interessado, cuja origem não restou comprovada”.

Ocorre que conforme relatório fiscal de e-fls. 126, e seguintes, a fiscalização constatou que os cheques depositados em conta corrente da pessoa física, mas que supostamente seriam de operações da pessoa jurídica, infringiria normas contábeis, a exemplo do princípio contábil da entidade.

Também não é correto dizer que a fiscalização acatou como provas da distribuição de lucros e dividendos somente as transferências bancárias e não os cheques de terceiros emitidos e compensados diretamente na conta corrente do recorrente.

Restou claro dos autos que a referida operação não teria sido registrada na contabilidade da empresa, e que existe aí de fato infringências às normas tributárias e contábeis. Ao optar por receber diretamente na sua conta corrente e não da empresa, sem registrar e contabilizar referidos valores, assume o risco o contribuinte das consequências advindas desta operação.

Ainda, os documentos das e-fls. 199 e seguintes, não indicam os valores próximos aos dos supostos cheques compensados em sua conta corrente, na qual tenta o contribuinte da

lastro à operação por meio de recibos de pagamentos, e indicações da DIMOB da empresa da qual é sócio. Portanto, não guarda correlação com data e valores.

Com isso, a prova em contrário quem deveria ter feito seria exatamente o contribuinte, sendo, portanto, inviável acolher os argumentos do recorrente, por falta de documentos hábeis e idôneos¹.

Na busca da verdade material, princípio este vinculado ao processo administrativo fiscal, forma o julgador seu convencimento, por vezes, não a partir de uma prova única, conclusiva por si só, mas de um conjunto de elementos que, se isoladamente nada atestam, agrupados têm o condão de estabelecer a evidência de uma dada situação de fato.

A fiscalização constituiu crédito tributário pela presunção legal de omissão de rendimentos decorrente de depósitos de origem não comprovada, em conta corrente de titularidade do recorrente, no ano-calendário em que teve a ocorrência do fato gerador.

Em sua defesa alega diversos princípios e inversões de ônus de prova, e que caberia ao fisco provar que seriam depósitos de origem não comprovada, ou que inexistiria presunção legal para a exigência ao presente caso, conforme bem descrito no relatório do presente Acórdão.

O Lançamento tem por fundamento o art. 42, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, assim transcrito:

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\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais).

¹ Nesse sentido segue decisão do CARF: "PROVAS - Tendo sido a ação fiscal desenvolvida no sentido de trazer aos autos os elementos de prova suficientes para demarcar o ilícito fiscal, com a anexação de cópias de documentos que comprovam as situações descritas no Relatório de Ação Fiscal e com a apresentação de demonstrativos, onde consta a indicação do documento que lhe deu suporte, com a referência à folha do processo em que se encontra, incabível a alegação de que o lançamento se deu por dedução subjetiva da autoridade fiscal". (processo n.º 10435.002291/99-09, Conselheira Relatora Ana Neyle Olímpio Holanda, publicado no Acórdão n.º 106-14.181, publicado no DOU em 22.11.2004, p. 36).

§ 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.

§ 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”.

O imposto de renda tem como fato gerador a disposição de renda, conforme dispositivos citados abaixo, em especial no artigo 43, da Lei, lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966-CTN, e demais legislações, conforme transcrição abaixo:

Lei nº 5.172/66

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988.

"Art. 1º Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliados no Brasil, serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

Art. 2º O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei”.

Assim, verificada a omissão de rendimentos sem que se tenha havido a comprovação da origem dos valores, apesar da tentativa do recorrente em demonstrar a licitude das operações, faltou documentos hábeis e idôneos para dar lastro às suas alegações, devendo o lançamento ser mantido por falta de comprovação de sua origem, naquilo que efetivamente não foi provado pelo recorrente.

A Lei que trata do tributo é a Lei Complementar, justamente o CTN, recepcionado pela CF de 88 como tal, e a Lei que impõe as condições e a ocorrência do fato gerador é a Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Inexiste vício na aplicação das normas.

Para Hugo de Brito Machado “renda é sempre um produto, um resultado, quer do trabalho, quer do capital, quer da combinação desses dois. Os demais acréscimos patrimoniais que não se comportem no conceito de renda são proventos. (...) Não há renda, nem provento,

sem que haja acréscimo patrimonial, pois o CNT adotou expressamente o conceito de renda como acréscimo (...)”².

Portanto, para que já incidência do IR tem que haver disponibilidade econômica, que nada mais é do que possibilidade de usar ou dispor de dinheiro ou “coisas” conversíveis. Já a disponibilidade jurídica é a disposição de direito de créditos, ou seja “ter” o direito de forma abstrata.

A jurisprudência desse conselho é pacífica, quanto ao tema:

Ementa(s)

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

Ano-calendário: 2004

REQUISIÇÃO DE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA. QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO. INOCORRÊNCIA.

Com o julgamento definitivo do RE 601.314 pelo STF, em 24/02/2016, com repercussão geral reconhecida, foi fixado o entendimento acerca da constitucionalidade da Lei Complementar 105/2001, bem como sua aplicação retroativa, não havendo que se falar em obtenção de prova ilícita na Requisição de Movimentação Financeira às instituições de crédito.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. RENDIMENTOS OFERECIDOS À TRIBUTAÇÃO.

Caracterizam-se como omissão de rendimentos, por presunção legal, os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Tratando-se de uma presunção legal de omissão de rendimentos, a autoridade lançadora exime-se de provar no caso concreto a sua ocorrência, transferindo o ônus da prova ao contribuinte. Somente a apresentação de provas hábeis e idôneas pode refutar a presunção legal regularmente estabelecida.

Devem ser excluídos da base de cálculo do tributo os valores já oferecidos à tributação.

(Acórdão n.º 1302-002.618, Sessão de julgamento de 12/03/2018, Conselheiro Relator Rogerio Aparecido Gil, 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária).

As afirmações do recorrente dizem respeito a mera alegações, deixando de apresentar provas concretas de suas afirmações.

Ademais, a Súmula CARF n.º 26, assim dispõe:

“A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada”. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

² MACHADO, Hugo de Brito. Curso de direito tributário, 29, ed. Malheiros, São Paulo, 2009, pp. 314.

Vale lembrar que a comprovação da origem dos recursos deve se dar de forma individualizada, ou seja, há que existir correspondência de datas e valores constantes da movimentação bancária com os documentos apresentados, a fim de que exista certeza inequívoca da procedência das importâncias movimentadas, conforme o § 3º, do art. 42 da Lei 9.430/1996).

Cabe à autoridade lançadora comprovar a ocorrência do fato gerador do imposto, ou seja a aquisição da disponibilidade econômica. Ao contribuinte, cabe o ônus de provar que o rendimento tido como omitido tem origem em rendimentos tributados ou isentos, ou que pertence a terceiros. Assim, é inviável dar provimento ao recurso do recorrente.

Em processo administrativo fiscal, tal qual no processo civil, o ônus de provar a veracidade do que se alega é do interessado, *in casu*, do contribuinte ora recorrente. Neste sentido, prevê a Lei nº 9.784/99 em seu art. 36:

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

O processo judicial em seu artigo art. 373, inciso I, do Código de Processo Civil, inciso I, impõe ao interessado as comprovações de fato e de direito, tal qual como no processo administrativo:

"Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor".

Encontra-se sedimentada a jurisprudência deste Conselho neste sentido, consoante se verifica pelo aresto abaixo:

"ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano- calendário: 2005

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A AÇÃO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado.

(...)

(Acórdão nº 3803004.284 – 3ª Turma Especial. Sessão de 26 de junho de 2013).

Grifou-se.

Por fim, cabe mencionar que os valores e créditos de um ano calendário não servem para comprovar operações e créditos do ano subsequente, como pretende o recorrente, conforme a Súmula CARF n.º, 30, *in verbis*:

Súmula CARF nº 30. "Na tributação da omissão de rendimentos ou receitas caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, os depósitos de um mês não servem para comprovar a origem de depósitos havidos em meses subsequentes. (Vinculante, conforme [Portaria MF nº 277](#), de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018)".

Assim, sem razão o recorrente.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, voto por conhecer Recurso Voluntário, NEGAR-LHE provimento.

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha
Relator