



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10580.726796/2016-70
ACÓRDÃO	2101-003.036 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	5 de fevereiro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MARIA ROSINEY VIANA DUARTE
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2011, 2012

INTIMAÇÃO. ENDEREÇO DO PATRONO. SÚMULA CARF Nº 110.

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo. (Súmula CARF nº 110).

REALIZAÇÃO DE PERÍCIAS E DILIGÊNCIAS.

A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de perícias e diligências, quando entendê-las necessárias, podendo indeferir aquelas que considerar prescindíveis

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Após 1º de janeiro de 1997, com a entrada em vigor da Lei nº 9.430/96, consideram-se rendimentos omitidos, autorizando o lançamento do imposto correspondente, os depósitos junto a instituições financeiras, quando o contribuinte, regularmente intimado, não logra comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas e as judiciais, à exceção das decisões do STF sobre inconstitucionalidade da legislação e daquelas objeto de Súmula Vinculante, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquele objeto da decisão.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA. 75%. CONFISCO. VEDAÇÃO.

Em lançamento de ofício é devida multa de 75% no mínimo calculada sobre a totalidade ou diferença do tributo que não foi pago, recolhido ou declarado.

É vedado ao órgão administrativo o exame da constitucionalidade de lei, bem como o de eventuais ofensas pela norma legal aos princípios constitucionais da razoabilidade e da vedação de tributo com efeito de confisco.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA E PERÍCIA.

Deve ser indeferido o pedido de diligência ou perícia, quando esta providência revelar-se prescindível para instrução e julgamento do processo.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, por conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo das questões de inconstitucionalidade, indeferir o pedido de diligência, rejeitar as preliminares e, na parte conhecida, negar-lhe provimento

Assinado Digitalmente

Cleber Ferreira Nunes Leite – Relator

Assinado Digitalmente

Mario Hermes Soares Campos – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Antonio Savio Nastureles, Wesley Rocha, Cleber Ferreira Nunes Leite, Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Ana Carolina da Silva Barbosa, Mario Hermes Soares Campos (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração de imposto de renda da pessoa física, referente á infração de: Omissão de Rendimentos Caracterizados por Depósitos Bancários de Origem não Comprovada.

Após a ciência do Auto de Infração, a contribuinte apresentou impugnação em 10/10/2016 (fls. 894/936)

A DRJ considerou a impugnação improcedente e manteve o crédito tributário.

Inconformada, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário (folhas 1.197/1.238), reiterando as alegações da impugnação, conforme resumido no pedido:

1. Adotar mecanismo de intimar os patronos em todas as comunicações, sob pena de nulidade;
2. Julgar nulo (por cerceamento de defesa) o processo fiscal até o seu iniciou para retornar a fase de avaliação das documentações consoante se requereu o lapso para angariar documentos bancários e entregar ao fisco para nova avaliação, pois, assim como o fisco retirou do procedimento a conta da CEF poderá fazer com respeito as demais;
3. Considerar nula a decisão de primeiro grau para determinar a perícia, caso ultrapassado o pedido 2 (retro) no intuito de que a perícia detecte se houve ou não avanço de patrimônio e omissão de receitas.
4. Que se digne o nobre julgador em determinar a suspensão da exigibilidade do crédito tributário até ulterior deliberação;
5. Que a multa, em ínfima hipótese de manutenção do Auto de infração, seja reduzida para 20%.

É o Relatório

VOTO

Conselheiro **Cleber Ferreira Nunes Leite**, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade

DO PEDIDO DE DILIGÊNCIA

A ora recorrente apresentou quando da impugnação, um pedido de realização de diligência, o qual a DRJ assim se manifestou:

A contribuinte solicita diligência afirmando que ao se fazer os cálculos e as perícias nos valores movimentados pela impugnante em suas contas correntes, chega-se à conclusão de que não houve omissão de receitas, que não houve ganho de renda ou aumento de patrimônio, que, muito menos, houve infração tributária.

Disse ainda que embora a fiscalização tenha subsidiado prazos sucessivos à entrega da documentação, os documentos hábeis a provar cabalmente a origem e natureza das movimentações não foram aguardados e que a demora não ocorreu por inércia da impugnante e sim por incapacidade técnica dos agentes financeiros.

Discorreu ainda que estes documentos devem obrigatoriamente ser analisados pelos julgadores e devem ser analisados não isoladamente, mas abrindo-se e contrapondo-se as indicações contidas nas contas de remessa por antecipação com os cheques e declarações que instruem o presente. Complementou sua defesa dizendo que apenas com a checagem destes documentos em fase de perícia, com a verificação dos desdobramentos créditos e débitos e os envolvidos é que poderá verificar - em verdade material, a existência de renda ou não da impugnante.

Confrontando o disposto pela contribuinte com o apurado em fiscalização e recorrido no Termo de Verificação Fiscal, pode-se afirmar que não assiste razão à impugnante, pois conforme letra da lei (§3º do art. 42 da lei nº 9.430/96) os créditos devem ser analisados individualmente, conforme segue:

Art. 42.

[...]

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

Dos autos verifica-se que a contribuinte foi intimada várias vezes a apresentar os documentos necessários para cancelar a infração, no entanto, deixou de apresentar no prazo correspondente e de forma individualizada os créditos apontados como recursos omitidos. Destaque-se também que a impugnante admitiu uma confusão patrimonial entre pessoa jurídica e pessoa física com objetivo de não sofrer bloqueios judiciais de suas contas. Cabe por bem ressaltar que não se verificou na Escrituração Contábil Digital dos anos de 2011 e 2012 da empresa Prince Nutrição Ltda, nenhum dos lançamentos dos créditos relacionados no Anexo I que foi solicitado.

Assim, conforme será esclarecido na parte meritória deste voto, a solução do presente litígio prescinde das medidas requeridas pela defesa. No processo, diligências ou perícias somente são justificáveis quanto a matéria de fato, quando existirem dúvidas relevantes para julgamento da lide e cuja comprovação não possa ser feita no corpo dos autos.

Tais providências revelam-se desnecessárias quando os fatos já estiverem devidamente esclarecidos no processo ou quando a apreciação do litígio envolver unicamente matéria de direito passível de ser solucionada à luz da legislação.

É oportuno ressaltar que o art. 18, do Decreto nº 70.235/72, autoriza o julgador a determinar de ofício ou a pedido perícias ou diligências quando considerá-las

necessárias para a instrução do processo e, conseqüentemente, para a solução do litígio.

Todavia, cabe observar que o processo está devidamente instruído com a prova documental suficiente para julgamento da lide, tornando-se prescindível a realização de diligência ou perícia.

Assim, os autos contêm provas suficientes para a elucidação dos fatos, de modo que referidos documentos, examinados à luz da legislação pertinente, constituem o conjunto probatório necessário para formar a convicção do julgador, permitindo que este possa se pronunciar sobre as questões de mérito.

Portanto, pelas razões acima expostas, complementadas pelos fundamentos adiante expendidos neste voto, indefere-se a diligência e perícia requeridas pela impugnante.

Do exposto, verifica-se que a finalidade da realização das diligências é elucidar questões que suscitem dúvidas para o julgamento da lide, quando o exame das provas juntadas pela Autoridade Fiscal ou pelo contribuinte sejam insuficientes para a formação da convicção do julgador. Nesse sentido, a autoridade julgadora de primeira instância, considerou prescindível a realização de perícia.

Portanto, como no presente processo, não há fatos ou direitos supervenientes e nem fatos e razões trazidas aos autos após a impugnação, indefere-se o pedido de diligência.

DO PEDIDO DE INTIMAÇÃO DO PATRONO

No apelo recursal a contribuinte reitera o pedido feito na impugnação para que seja endereçado as intimações, também ao patrono da recorrente. Tal pedido não encontra respaldo no art. 23 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que regula o processo administrativo fiscal.

Sobre o tema, tem aplicação o enunciado sumulado nº 110 deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF):

Súmula CARF nº 110:

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo

DO MÉRITO

Quanto ao mérito, tendo em vista que as alegações ofertadas na impugnação são as mesmas do recurso voluntário, reproduzimos abaixo, a decisão da Primeira Instância, a qual concordamos e adotamos:

Fazendo uma confrontação do que foi alegado pela Autoridade Fiscal, pela Defesa e pelos documentos anexados, pode-se logo em seguida concluir conforme segue.

I – A defesa aduz que desde o nascedouro dos requerimentos de informações, a contribuinte, manejou os documentos solicitados que estavam em sua

possibilidade, porém, os extratos e informativos bancários que demonstravam a origem e natureza dos valores dos créditos, dependeram, exclusivamente, dos agentes financeiros.

A impugnante informou que é empresária de longa data (25 anos aproximadamente) e toda sua fonte de renda advém de suas empresas. Que as empresas, em 2009 a 2012, começaram a passar por uma espécie de declínio, sobretudo, porque começaram a sofrer execuções fiscais, trabalhistas e conseqüentemente, bloqueios judiciais. E que baseado nisto, ao invés de usar a conta corrente da empresa, quando a Impugnante recebia recursos dos clientes (na maioria das vezes órgãos públicos), transferia os valores para a conta da pessoa física que, posteriormente, retornavam para as contas da empresa e, algumas vezes, eram efetuados pagamentos de fornecedores e tributos da própria conta de pessoa física.

Ressaltou em sua impugnação que para fazer frente ao pagamento de impostos e despesas laborais e encargos sociais, a Pessoa Jurídica, sem crédito, não possuía outra alternativa senão usar conta corrente da Pessoa Física, sócia para que efetuasse a tomada de empréstimos para suprir a necessidade da Pessoa Jurídica. Destaca ainda que quando a Pessoa Jurídica conseguia fazer o empréstimo ou, até mesmo, receber os recursos de seus clientes, imediatamente transferia o recurso para a Pessoa Física a fim de que não houvesse bloqueios judiciais. Inclusive informou que colacionou aos autos comprovantes de empréstimos e despesas, tanto da pessoa física, quanto da pessoa jurídica.

Disse também que somente no período de apuração, seria possível perceber a origem dos recursos recebidos pela pessoa física. Pois, por um lado, eram recebidos pela pessoa física os empréstimos e recursos de clientes, por outro lado, estes valores eram repassados da pessoa física para jurídica e vice-versa.

Justificou o motivo e a origem dos diversos recursos financeiros na conta da pessoa física dizendo que a rigor a rigor, tais recursos pertenciam a Pessoa Jurídica, havendo apenas "empréstimos" entre as pessoas (físicas e jurídicas) para que houvesse a possibilidade de continuidade da empresa.

Ressaltou que a movimentação de suas contas-correntes, em verdade, jamais foi uma forma de receita, mas sim, uma mera movimentação do dinheiro de empréstimos para a empresa e para o pagamento de fornecedores e empregados, bem como, depósitos recebidos da empresa para resguardar os bloqueios judiciais.

A defesa concluiu que esta autuação de omissão de receita não sobreviverá, pois que: (i) a fiscal não construiu o arcabouço de provas que legitimassem a manutenção da presunção embasando a dita omissão de receita, pois, os valores transitaram na conta da impugnante, não permaneceram lá; (ii) a contribuinte explicou e comprovou com extratos e empréstimos bancários, que estes valores entraram e saíram das contas correntes constituindo-se um mero repasse e não uma decorrência de uma operação de receita ou renda; (iii) Não há lastro

financeiro nas declarações de rendas da impugnante a entender haver ganho patrimonial seu; (iv) não houve sequer perícia adequada dos extratos e empréstimos para se lavar o auto de infração, pois, os agentes financeiros não puderam informar os dados.

A Autoridade Fiscal informou que desde a entrega do Termo de Intimação Fiscal 04 - TIF04 em 04/02/16, quando a contribuinte foi intimada pela primeira vez a comprovar a origem dos valores creditados/depositados em suas contas bancárias, já transcorreram mais de sete meses, no entanto, apesar de ter sido intimada e reintimada, e de ter solicitado prorrogação de prazo mais de uma vez, até a presente data, a impugnante não comprovou as origens dos créditos de suas contas corrente. Assim, com os procedimentos fiscais realizados, em conjunto com a declaração de ajuste anual e com os dados constantes dos sistemas da Receita Federal do Brasil, foi apurada a infração de omissão de rendimentos.

No caso em tela, conforme foi detalhado no item I - PROCEDIMENTOS DE FISCALIZAÇÃO do Termo de Verificação Fiscal, a impugnante informou que os créditos em suas contas corrente pertenciam a Prince Nutrição Ltda, mas a diligência realizada na empresa verificou-se que não consta na Escrituração Contábil Digital dos anos de 2011 e 2012 da empresa Prince Nutrição Ltda, nenhum dos lançamentos dos créditos relacionados no anexo dos termos enviados. Disse ainda que este fato foi comunicado à recorrente mais de uma vez, e que devidamente intimada não apresentou outros documentos hábeis e idôneos para comprovar os créditos em sua conta corrente constantes no ANEXO I deste termo.

Acrescentou que não foi verificado ou informado pela contribuinte correspondência entre os créditos realizados em sua conta corrente e os valores informados em suas declarações de imposto de renda de 2012 e 2013. Bem como, não constaram os registros dos anos de 2011 e 2012 da empresa Prince Nutrição Ltda., dos valores declarados pela contribuinte como rendimentos recebidos desta empresa.

Analisando o caso, para o deslinde da questão, cumpre informar uma das premissas da contabilidade é o princípio da Autonomia Patrimonial, em que a empresa pessoa jurídica tem personalidade jurídica e patrimônio próprio diverso dos sócios, conforme segue.

Na forma do Código Civil de 2002, art. 1.052, “na sociedade limitada, a responsabilidade de cada sócio é restrita ao valor de suas quotas, mas todos respondem solidariamente pela integralização do capital social.”

Em regra, os sócios não devem responder, com seu patrimônio pessoal, pelas dívidas da sociedade. Esta, por ser pessoa jurídica a quem o ordenamento jurídico confere existência própria, possui, em consequência, responsabilidade patrimonial própria. Trata-se do chamado princípio da autonomia patrimonial das pessoas jurídicas. (RAMOS, 2009, p. 358).

Conforme estabelece o Código Civil de 2002, art. 1.024, “os bens particulares dos sócios não podem ser executados por dívidas da sociedade, senão depois de executados os bens sociais.”.

No mesmo sentido o professor Tomazette:

A mais importante característica de uma sociedade é sem dúvida a autonomia patrimonial, isto, é a existência de um patrimônio próprio, o qual responde por suas obrigações, o que não significa um distanciamento completo da pessoa dos sócios, visto que a pessoa jurídica é expressão também do patrimônio dos sócios.

Nos débitos trabalhistas, fiscais e para com o consumidor tem-se mitigado a autonomia patrimonial, atendendo a certos pressupostos erigidos pelo legislador como aptos a suspender a autonomia patrimonial. (TOMAZETTE, 2003, p. 62)

Nos termos do CC de 2002, art. 1.052 “na sociedade limitada, a responsabilidade de cada sócio é restrita ao valor de suas quotas, mas todos respondem solidariamente pela integralização do capital social.” Segundo Coelho (2012, p. 365), “a personalização da sociedade limitada implica a separação patrimonial entre a pessoa jurídica e seus membros. Sócio e sociedade são sujeitos distintos, com seus próprios direitos e deveres.” Ainda de acordo com Coelho (2012, p. 365/366), a justificativa para a limitação da responsabilidade dos sócios, na sociedade limitada, corresponde a regra jurídica de estímulo à exploração das atividades econômicas, vejamos:

À limitação da responsabilidade dos sócios, na limitada, corresponde a regra jurídica de estímulo à exploração das atividades econômicas. Seu beneficiário indireto e último é o próprio consumidor. De fato, poucas pessoas — ou nenhuma — dedicar-se-iam a organizar novas empresas se o insucesso da iniciativa pudesse redundar a perda de todo o patrimônio, amealhado ao longo de anos de trabalho e investimento, de uma ou mais gerações. A limitação da responsabilidade do empreendedor ao montante investido na empresa é condição jurídica indispensável, na ordem capitalista, à disciplina da atividade de produção e circulação de bens ou serviços. Sem essa proteção patrimonial, os empreendedores canalizariam seus esforços e capitais a empreendimentos já consolidados. Os novos produtos e serviços somente conseguiriam atrair o interesse dos capitalistas se acenassem com altíssima rentabilidade, compensatória do risco de perda de todos os bens. Isso significa, em outros termos, que o preço das inovações, para o consumidor, acabaria sendo muito maior do que costuma ser, sob a égide da regra da limitação da responsabilidade dos sócios, já que esses preços deveriam cobrir custos e gerar lucros extraordinários, capazes de remunerar o risco de perda total do patrimônio, a que se expôs o empreendedor. A limitação da responsabilidade dos sócios pelas obrigações sociais é, em suma, direito-custo (Cap. 2, itens 3 e 4).

Nesse sentido, quem negocia com uma sociedade limitada, concedendo-lhe crédito, deve calcular o seu risco — e as correspondentes taxas remuneratórias — levando em conta que a garantia de recuperação é representada, em princípio, apenas pelo patrimônio da sociedade. Se considerar muito elevado o risco, a concedente do crédito poderá condicioná-lo ao reforço das garantias — que se viabiliza, via de regra, pela coobrigação dos sócios, mediante fiança ou aval, dados em favor da sociedade. De qualquer forma, não existindo a coobrigação do sócio, o credor da sociedade limitada somente poderá satisfazer o seu crédito no patrimônio da pessoa jurídica. Nesse contexto, quando o banco abre crédito à sociedade limitada, pode cobrar juros mais elevados (remunerando seu capital de modo a absorver eventuais perdas), ou exigir garantia pessoal dos sócios.

Optando pela primeira, a limitação da responsabilidade dos sócios não representa nenhuma lesão aos interesse nesse banco, que já recuperou indiretamente o crédito, por meio da taxa de risco. Nesse quadro, o sujeito que negocia com a sociedade limitada sabe — ou deve saber — que tem apenas o patrimônio social por garantia; se negocia mal, deixando de considerar, nos seus preços (se banco, nos seus juros), uma taxa de risco compatível com a limitação da responsabilidade dos sócios, então deve sofrer as consequências de sua imprevidência. A quebra da sociedade será perda do credor. Desse modo, socializa-se, por assim dizer, a sempre presente possibilidade de insucesso das atividades econômicas. E, na medida em que podem, ao compor seus preços, embutir uma taxa de risco, os credores com plenas condições de negociar seus créditos (atacadista, fornecedor de insumos, banco etc.) não são lesados pela limitação da responsabilidade dos sócios.

Diferente, por outro lado, é a situação dos credores não comerciais, aqueles que não têm meios de formar seus preços, agregando-lhes qualquer taxa de risco.

Falo do fisco, INSS, trabalhadores e titulares do direito de indenização (inclusive o consumidor). Para essa categoria de credores sociais, a limitação da responsabilidade dos sócios representa, normalmente, prejuízo, porque eles não dispõem dos mesmos instrumentos de negociação dos credores comerciais para se preservarem da insolvência da sociedade empresária.

Portanto, de acordo com a citada doutrina, o princípio da autonomia patrimonial da pessoa jurídica constituída na forma de sociedade limitada tem expressa previsão e proteção legal, tudo em benefício de assegurar o empreendedorismo e fomentar a atividade econômica em nosso país. Contudo, quando algumas pessoas naturais utilizam-se do princípio da autonomia patrimonial da sociedade limitada para beneficiarem-se em prejuízo de terceiros, e visando coibir tal

situação, desenvolveu-se, no decorrer de séculos, a teoria da desconsideração da personalidade jurídica. Assim, a atuação da contribuinte se enquadra em tal violação quando tenta fazer a confusão patrimonial entre as contas da pessoa física e jurídica.

Destaque-se ainda que se a conduta da contribuinte de movimentar a conta da pessoa física ao invés da pessoa jurídica com o objetivo de evitar os bloqueios judiciais de recursos podem ser enquadrados como fraude contra credores ou fraude à execução. Tal conduta é rechaçada pelo ordenamento jurídico, em especial o Código Civil e CPC.

Analisando os dispostos nos autos, cumpre dizer que o lançamento com base em depósitos ou créditos bancários teve como fundamento legal o art. 42 da lei nº 9.430/96. Trata-se de uma presunção legal de omissão de rendimentos contra o contribuinte titular da conta que não lograr comprovar a origem destes créditos.

A citada norma, que embasou o lançamento, assim dispõe acerca da presunção de omissão de rendimentos relativos aos valores depositados em conta cuja origem não seja comprovada, “in verbis”:

“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)(R\$ 1.000,00 original), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil Reais)(R\$ 12.000,00 original).

§ 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.

§ 5 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. ” Cabe destacar ainda a previsão do art. 849 do RIR/99 “Art.849.Caracterizam-se também como omissão de receita ou de rendimento, sujeitos a 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, regularmente intimada, não comprove, mediante documentação hábil ou idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42).

§1ºEm relação ao disposto neste artigo, observar-se-ão (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42, §§1º e 2º)

(...)

” A partir da entrada em vigor desta lei, estabeleceu-se uma presunção de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente.

O Código Tributário Nacional define, em seus artigos 43, 44 e 45, a seguir reproduzidos, o fato gerador, a base de cálculo e os contribuintes do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza. De acordo com o art. 44, a tributação do imposto de renda não se dá somente sobre rendimentos reais, mas, também, sobre rendimentos arbitrados ou presumidos por sinais indicativos de sua existência e montante:

“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.

§§ 1 e 2 (incluídos em JAN/2001)

Art. 44. A base de cálculo do imposto é o montante real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis.

Art. 45. Contribuinte do imposto é o titular da disponibilidade a que se refere o artigo 43, sem prejuízo de atribuir a lei essa condição ao possuidor, a qualquer título, dos bens produtores de renda ou dos proventos tributáveis.

Parágrafo único. A lei pode atribuir à fonte pagadora da renda ou dos proventos tributáveis a condição de responsável pelo imposto cuja retenção e recolhimento lhe caibam”.

As presunções legais, também chamadas presunções jurídicas, dividem-se em absolutas (juris et jure) e relativas (juris tantum). Denomina-se presunção juris et jure aquela que, por expressa determinação de lei, não admite prova em contrário nem impugnação; diz-se que a presunção é juris tantum, quando a norma legal é formulada de tal maneira que a verdade enunciada pode ser elidida pela prova de sua não realidade. Conclui-se, por conseguinte, pela leitura dos textos normativos citados, que a presunção legal de renda, caracterizada por depósitos bancários, é do tipo juris tantum (relativa), ou seja, caberia ao sujeito passivo a comprovação da origem dos ingressos ocorridos (dia a dia, depósito por depósito) para, assim, tentar afastar a tributação sobre a renda.

É a própria lei quem define como omissão de rendimentos esta lacuna probatória de origem em face dos créditos em conta. Deste modo, não se tratam de meros indícios de omissão, razão pela qual não há que se estabelecer o nexo causal entre cada depósito e o fato que represente omissão de receita. Ocorrendo os dois antecedentes da norma:

créditos em conta e a não comprovação da origem quando o contribuinte tiver sido intimado a fazê-lo, o consequente é a presunção de omissão. Cabe ao sujeito passivo a comprovação da origem dos recursos utilizados nessas operações.

Além disso, oportuno esclarecer que a palavra “origem” utilizada no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1992, possui um significado que, além de procedência, indica também o sentido de “pretexto”, “motivo” e “causa”.

Esses são alguns dos significados da palavra origem, conforme consta no dicionário Michaelis, publicado digitalmente no seguinte endereço na rede mundial de computadores:
<http://michaelis.uol.com.br/moderno/portugues/index.php?lingua=portugues?portugues&palavra=origem>:

origem o.ri.gem sf (lat origine) 1 Primeira causa determinante; começo, princípio. 2 Ponto de partida, procedência. 3 Nascimento, proveniência. 4 Etimologia. 5 Constituição de uma família ou raça. 6 Nascente. 7 Pretexto, motivo, causa. 8 Fontes históricas, documentos primitivos. 9 Astr Ponto a partir do qual se contam as ascensões retas e as longitudes. 10 Geom Ponto a partir do qual se contam as coordenadas. 11 Hist nat Ponto de ligação de um órgão; o lugar onde esse órgão começa. Antôn (acepções 1, 2 e 3): termo, fim. O. do cursor, Inform: canto esquerdo, no topo da tela. O. dos

espaços, Fís: posição de referência escolhida sobre uma trajetória. Origens de tração, Inform: série de pequenos orifícios nas laterais de um formulário contínuo, permitindo que a folha seja tracionada pela impressora

Portanto, para comprovação da origem dos depósitos bancários, é imprescindível que se comprove, além do nome da pessoa depositante, qual a causa, pretexto, ou motivo desse depósito, pois somente assim seria possível identificar se esses valores depositados seriam ou não passíveis de tributação.

Há necessidade de se estabelecer uma relação biunívoca entre cada crédito em conta e a origem que se deseja comprovar, com coincidências de data e valor, não cabendo a “comprovação” feita de forma genérica com indicação de uma receita ou rendimento em um determinado documento a comprovar vários créditos em conta. É de se ver, que o ônus desta prova recai exclusivamente sobre o contribuinte, não bastando, para tal mister, a simples apresentação de justificativas trazidas na peça impugnatória, mas, também, que estas sejam amparadas por provas hábeis, idôneas e robustas.

Tal presunção em favor do Fisco inverte o ônus da prova no tocante à infração, transferindo-o ao sujeito passivo. Configura-se presunção relativa, admitindo prova em contrário mediante apresentação de documentação hábil e idônea. Nesse contexto, é preciso assinalar que, uma vez formalizada a omissão de rendimentos com base na referida presunção, resta ao interessado, na pretensão de descaracterizá-la, demonstrar individualizadamente que os valores depositados não se sujeitam ou já passaram pelo crivo da tributação.

Como é a própria lei, definindo que os depósitos bancários de origem não comprovada caracterizam omissão de receita ou de rendimentos, e não meros indícios de omissão.

A presunção em favor do Fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação da origem dos recursos (empréstimos, transferências interbancárias etc.). Trata-se, entretanto, de presunção relativa, passível de prova em contrário.

O meio utilizado, no caso, para provar a omissão de rendimentos é a presunção que, segundo Washington de Barros Monteiro (in "Curso de Direito Civil", 6ª Edição, Saraiva, 1º vol., pág. 270), "é a ilação que se extrai de um fato conhecido para chegar à demonstração de outro desconhecido". É o meio de prova admitido em Direito Civil, consoante estabelecem os arts. 136, V, do Código Civil (Lei nº 3.071, de 01/01/1916) e 332 do Código de Processo Civil (Lei nº 5.869, de 11/01/1973), e é também reconhecido no Processo Administrativo Fiscal e no Direito Tributário, conforme art. 29 do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, e art. 148 do CTN.

Sobre os efeitos da presunção legal, mencione-se a lição de José Luiz Bulhões Pedreira ("Imposto sobre a Renda - Pessoas Jurídicas", JUSTEC - RJ, 1979, pág. 806):

"O efeito prático da presunção legal é inverter o ônus da prova: invocando-a, a autoridade lançadora fica dispensada de provar, no caso concreto, que ao negócio jurídico com as características descritas na lei corresponde, efetivamente, o fato econômico que a lei presume - cabendo ao contribuinte, para afastar a presunção (se é relativa) provar que o fato presumido não existe no caso." O dispositivo legal em comento tem como fundamento lógico o fato de não ser comum o depósito de numerário, de forma gratuita e indiscriminada, em conta bancária de terceiros. Como corolário dessa afirmativa tem-se que, até prova em contrário, o que se deposita na conta de determinado titular a ele pertence. O raciocínio foi exposto com clareza por Antônio da Silva Cabral, in "Processo Administrativo Fiscal" (Editora Saraiva, 1993, pág.

311):

"O fato de alguém depositar em banco uma quantia superior à declarada é indício de que provavelmente depositou um valor relativo a rendimentos não oferecidos à tributação. Se o depositante não logra explicar que esse dinheiro é de outrem, ou tem origem em valores não sujeitos à tributação, este indício levará à presunção de omissão de rendimentos à tributação." Saliente-se que a nova sistemática de lançamento com base em valores de depósitos bancários de origem não comprovada, para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1997, já mereceu a apreciação do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, que sumulou o seguinte entendimento:

Súmula CARF Nº 26

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.

Frente ao exposto, cumpre dizer que assiste razão à fiscalização. Como já afirmado em itens anteriores a lei utiliza a expressão "origem dos recursos utilizados nessas operações". Portanto, a origem que interessa à lei é a que deu razão ao negócio jurídico.

Assim, não basta a contribuinte afirmar que veio de determinada pessoa física, deve demonstrar qual foi o vínculo jurídico que justificou a formação do negócio jurídico. Cabe ressaltar que não existem provas desses empréstimos entre pessoa física e jurídica. No entanto, há uma confissão da contribuinte de que não fazia as declarações contábeis e fiscais corretamente para evitar bloqueios judiciais. Ademais, o que existem nos autos são apenas transferências bancárias sem lastro do negócio jurídico realizado, bem como não se verificou na Escrituração Contábil Digital dos anos de 2011 e 2012 da empresa Prince Nutrição Ltda. nenhum dos lançamentos dos créditos relacionados no Anexo I solicitado.

Corroborando tal entendimento cabe ainda destacar que mesmo que a contribuinte informasse que os recursos, não declarados, se originaram de determinada atividade profissional ou, no caso em tela de pessoa física, a

tributação deverá incidir sobre tais rendimentos, em conformidade com suas respectivas naturezas, conforme dispõe o §2º do art. 42 Lei nº 9.430/96. Em sendo dessa forma, a impugnante deve comprovar a origem dos recursos (objeto do negócio jurídico), pois podem existir situações em que a contribuinte comprove a origem e mesmo assim continuar a infração de omissão de rendimentos. Por outro lado, utilizando o mesmo exemplo, caso comprove a origem, a contribuinte poderá demonstrar que o objeto do negócio jurídico é isento ou imune e com isso não se submeter à infração de omissão de rendimentos. Por isso a importância da razão do negócio jurídico.

Assim, não merece reparo o feito fiscal, devendo ser mantida a infração de omissão de rendimentos.

MULTA DE OFÍCIO.

A defesa também questionou a multa de 75% do montante do tributo indevidamente exigido pelo fisco, pois ofenderia o princípio da vedação ao confisco. Arguiu que o Plenário do Supremo Tribunal Federal, após reconhecer a repercussão geral da matéria, ao julgar o RE 582.461, decidiu no sentido de não ser confiscatória a multa moratória fixada no importe de 20% (vinte por cento), razão pela qual, quando excedido esse percentual, é necessário que haja essa redução, quer seja ao particular, quer seja para o fisco.

Para o deslinde da questão ressalte-se que o enquadramento legal da multa de ofício aplicada é o artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996 (fl. 464), que assim dispõe:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

(...)

Como se observa, o artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/1996 prevê a multa de ofício no montante de 75% do tributo devido para os casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata, hipóteses estas que abrangem a infração discutida no presente processo administrativo.

Estando a multa de ofício prevista no artigo 44 da Lei nº 9.430/1996 acima transcrito, que ainda não foi revogado ou julgado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, não há como o julgador administrativo vinculado à lei vigente e às normas regulamentares, deixar de aplicá-la sob alegação de ofensa a quaisquer princípios jurídicos (por exemplo, vedação constitucional ao confisco).

Ainda que o julgador administrativo pudesse declarar a inconstitucionalidade do percentual da multa de ofício prevista em lei, especificamente quanto à vedação constitucional ao confisco, deve-se salientar que esta se aplica tão somente ao

tributo (principal). Os acessórios não são abrangidos por esta limitação, especialmente a multa de ofício que, justamente por sua natureza punitiva, pode ter, sob o aspecto econômico-financeiro, caráter confiscatório, pois se a Constituição Federal quisesse proibir multas tributárias de caráter confiscatório teria utilizado a expressão “crédito tributário” no lugar da palavra “tributo”.

Assim, demonstrado que a multa de ofício foi correta e legalmente aplicada no percentual de 75% dos tributos devidos, descabem as afirmações do atuado em sentido diverso.

DAS DECISÕES ADMINISTRATIVAS CITADAS.

A defesa faz menção a decisões administrativas no intuito que elas corroborem os seus argumentos de defesa.

Contudo, as decisões administrativas trazidas ao processo pela contribuinte não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aplicam a qualquer outra ocorrência, senão àquele objeto da decisão. Cumpre esclarecer que a eficácia de tais decisões limita-se especificamente ao caso julgado e às partes inseridas no processo de que resultou a decisão.

Embora o CTN, em seu art. 100, II, considere as decisões de órgãos colegiados como normas complementares à legislação tributária, tal inclusão se subordina à existência de lei que confira a essas decisões eficácia normativa. Como inexistente, até o presente momento, lei que atribua a efetividade de regra geral a essas decisões, tais acórdãos têm sua eficácia restrita às partes do processo, não produzindo efeitos em outras lides, ainda que de natureza similar à hipótese julgada.

Assim, as mencionadas decisões administrativas não vinculam o entendimento da 1ª instância do julgamento administrativo-tributário, não estendendo seus efeitos ao presente processo. Assim, não merece reparo o feito fiscal.

CONCLUSÃO

Do exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo das questões de inconstitucionalidade, indeferir o pedido de diligência, rejeitar as preliminares e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Cleber Ferreira Nunes Leite