



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10660.722164/2017-28
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-008.453 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 8 de outubro de 2020
Recorrente SEBASTIAO EDUARDO PEREIRA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013

NULIDADE DO LANÇAMENTO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NÃO OCORRÊNCIA.

O auto de infração foi devidamente motivado e formalizado com base no art. 42 da Lei nº 9.430/96. Não há que se falar em nulidade do procedimento fiscal por cerceamento do direito de defesa quando o contribuinte foi devidamente intimado pela fiscalização, mediante expedição de Termo de Intimação Fiscal e Termo de Reintimação Fiscal, deixando de comprovar a origem dos recursos creditados em conta bancária junto à instituição financeira.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITO BANCÁRIO DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

É perfeitamente cabível a tributação com base na presunção definida em lei, posto que o depósito bancário é considerado uma omissão de receita ou rendimento quando sua origem não for devidamente comprovada, conforme previsto no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

RENDIMENTOS DECLARADOS. COMPROVAÇÃO DA ORIGEM.

Uma vez declarados os rendimentos pelo contribuinte, devem ser excluídos da base de cálculo.

ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO. TRIBUTAÇÃO DA EMPRESA. INSUBSISTÊNCIA.

No caso em exame, nem durante a ação fiscal e nem por ocasião do processo administrativo, o Recorrente trouxe aos autos comprovações concretas de que os valores que circularam na conta bancária pertenceriam à pessoa jurídica decorrentes de operações mercantis. Os fatos alegados pelo contribuinte não foram comprovados dentro do âmbito do processo.

MULTA QUALIFICADA. MANUTENÇÃO.

A fiscalização identifica a ocorrência, em tese, dos tipos penais definidos nos artigos 1º e 2º da Lei nº 8.137/90, tais como a prática de ações dolosas tendentes a modificar características essenciais ao fato gerador da obrigação tributária, além de impedir ou retardar seu conhecimento por parte da autoridade fazendária visando reduzir o montante do imposto devido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para que sejam excluídos da base de cálculo do imposto apurado os montantes relativos a diferenças entre os rendimentos tributáveis declarados pelo contribuinte em sua DAA e o montante indicado nas DIRFs, já considerados pela fiscalização na planilha de fls. 131/132 dos autos.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Andréa Viana Arrais Egypto - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cleberson Alex Friess, Rayd Santana Ferreira, José Luís Hentsch Benjamin Pinheiro, Andréa Viana Arrais Egypto, Rodrigo Lopes Araújo, Matheus Soares Leite, André Luís Ulrich Pinto (suplente convocado), Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face da decisão da 18ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento do Rio de Janeiro - RJ (DRJ/RJO) que, por unanimidade de votos, julgou procedente em parte a Impugnação apresentada, conforme ementa do Acórdão nº 12-101.393 (fls. 1203/1228):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2011, 2012, 2013

NULIDADE DO LANÇAMENTO.

Durante o procedimento fiscal o contribuinte teve oportunidade de apresentar os seus elementos de prova. Entretanto, é na fase impugnatória que o autuado pode exercer o seu pleno direito de defesa, podendo, inclusive, juntar aos autos toda documentação que julgar necessária. Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, não há como acatar a tese de nulidade do lançamento.

UTILIZAÇÃO DE EXTRATOS BANCÁRIOS. SIGILO BANCÁRIO. RMF.

A lei complementar nº 105, de 10/01/2001, estabelece em seu art. 1º, § 3º, inciso III, que "não constitui violação do dever de sigilo o fornecimento das informações de que trata o § 2º, do art. 11, da Lei nº 9.311, de 24 de outubro de 1996". Portanto, a citada norma legal dá fundamento para que o Fisco se utilize dos extratos bancários no intuito de se apurar possível presunção legal de omissão de rendimentos calcada nos depósitos bancários de origem não comprovada.

É lícito à fiscalização solicitar ao contribuinte ou instituições informações e documentos relativos a operações realizadas pelo contribuinte em instituições financeiras, quando houver procedimento fiscal em curso e tais exames forem considerados indispensáveis, independentemente de autorização judicial. De acordo com § 5º, do art. 2º, do Decreto nº 3.724/01, o Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil poderá examinar informações relativas a terceiros, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras e de entidades a elas equiparadas, inclusive os referentes a contas de depósitos e de aplicações financeiras.

A citada lei complementar não revogou o art. 42 da Lei nº 9.430/96. A lei nº 10.174, alterou o § 3º do artigo 11, da lei nº 9.311/96, permitindo que as informações relativas à movimentação financeira fossem utilizadas na constituição de outros impostos e contribuições.

COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

A lei impõe exclusivamente ao sujeito passivo comprovar a origem dos depósitos mantidos em contas bancárias de sua titularidade, sendo obrigação do impugnante provar por meio de documentação hábil e idônea a procedência do depósito e a sua natureza.

Tais elementos de prova devem coincidir em datas e valores com cada depósito que se pretenda comprovar.

O ônus da prova da origem dos depósitos é do contribuinte e não da autoridade tributária por tratar-se de uma presunção legal de omissão de rendimentos passível de prova em contrário por parte do autuado.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/1997, a lei nº 9.430, de 1996, 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.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS.

As decisões administrativas e judiciais não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aplicam a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

MULTA QUALIFICADA.

É cabível a aplicação da multa qualificada prevista na legislação tributária quando restar comprovado nos autos o intento doloso do contribuinte de se eximir do imposto de renda devido.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

O presente processo trata de AUTO DE INFRAÇÃO - Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (fls. 96/108), lavrado em 09/11/2017, referentes aos Anos-Calendário 2011, 2012 e 2013, que apurou um Crédito Tributário no valor de R\$ 12.607.032,87, sendo R\$ 4.206.877,48 de Imposto, código 2904, R\$ 6.310.316,21 de Multa Proporcional, passível de redução, e R\$ 2.089.839,18 de Juros de Mora, calculados até 11/2017.

De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 97/98), temos que o contribuinte omitiu rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada.

O Contribuinte tomou ciência do Auto de Infração, via Correio, em 14/11/2017 (AR - fl. 1108) e, em 14/12/2017, apresentou tempestivamente sua Impugnação de fls. 1112/1125, instruída com os documentos nas fls. 1126 a 1197.

O Processo foi encaminhado à DRJ/RJO para julgamento, onde, através do Acórdão nº 12-101.393, em 10/09/2018 a 18ª Turma julgou no sentido de rejeitar as preliminares arguidas e no mérito julgou Procedente em Parte a Impugnação apresentada, cancelando:

1. O valor de imposto de R\$ 31.844,50 do ano-calendário 2011 e mantendo o imposto de R\$ 681.582,68, acrescido da multa de 150% e dos juros de mora regulamentares;
2. O valor de imposto de R\$ 199.821,87 do ano-calendário 2012 e mantendo o imposto de R\$ 1.978.262,10, acrescido da multa de 150% e dos juros de mora regulamentares;
3. O valor de imposto de R\$ 125.594,33 do ano-calendário 2013 e mantendo o imposto de R\$ 1.189.772,00, acrescido da multa de 150% e dos juros de mora regulamentares.

O Contribuinte tomou ciência do Acórdão da DRJ/RJO via Correio, em 20/09/2018 (AR - fl. 1233) e, inconformado com a decisão prolatada, em 22/10/2018, tempestivamente, apresentou seu RECURSO VOLUNTÁRIO de fls. 1239/1355, instruído com os documentos nas fls. 1356 a 3383 onde alega:

1. Preliminarmente a nulidade do lançamento fiscal:
 - a. Por cerceamento do direito de defesa;
 - b. Por erro de identificação do Sujeito Passivo;
 - c. Por falta de motivação e falta de apuração da verdade material;
2. A prescrição dos lançamentos referentes ao ano de 2011 uma vez que o Auto de Infração foi emitido em agosto de 2017, mais de cinco anos do lançamento efetuado por homologação;
3. Que o arbitramento deve observar o Princípio da razoabilidade e da Capacidade Contributiva;
4. Que houve por parte do Fisco erro de identificação do sujeito passivo uma vez que os valores depositados em suas contas pertencem à empresa “EDUARDO VEÍCULOS”, contribuinte de fato;
5. Que a má fé não pode ser presumida e que o Fisco não pode aplicar as normas apenas visando maximizar as suas receitas em detrimento do contribuinte;
6. Que a movimentação financeira decorre do fato do contribuinte ser produtor rural, locador de imóveis, aposentado, pensionista, empresário e comerciante de automóveis;
7. Que em 2011, ocorreram depósitos de mais R\$ 2.600.000,00, sendo valor tributável R\$ 305.228,82 referentes à diferença entre os valores da compra e da venda dos automóveis que comercializou;
8. Que o montante de R\$ 474.612,00 está sendo considerado em dobro, em razão de serem cheques devolvidos e novamente depositados, e que o mesmo ocorreu na conta corrente da Sra. Cláudia Moreira Lopes, no valor de R\$ 297.602,65;

9. Que a fiscalização não considerou os rendimentos informados nas contas de sua esposa Iara Alvarenga Mesquita Pereira no valor de R\$ 158.426,30 e as receitas rurais no montante de R\$ 65.538,85, além de R\$ 130.000,00 da venda de um veículo informado na DIRPF;
10. Em relação a 2012, que a movimentação bancária corresponde a efetiva operação anual, baseada nos rendimentos, estornos de cheques devolvidos, renda familiar, venda de ativos e entradas e saídas por aplicações financeiras, compra e venda de atividade rural e transferência entre contas;
11. Que não foram considerados os cheques devolvidos no valor de R\$ 1.080.554,00 e R\$ 420.651,44 na conta da Sra. Maria Rosa Pereira, que o valor tributável correspondente à diferenças de compra e venda comercial é de R\$ 360.072,48, e que não foram considerados os rendimentos declarados por sua esposa na DIRPF e as receitas rurais, além da venda de dois veículos no valor de R\$ 36.250,00 constantes da declaração de rendimentos da sua esposa;
12. Com relação ao ano de 2013, que o valor tributável correspondente à diferença de compra e venda comercial é de R\$ 341.686,53, que houveram cheques devolvidos na conta corrente da Sra. Maria Rosa Pereira no montante de R\$ 740.287,42; que o fiscal considerou como não pertencente à administração do contribuinte as movimentações ocorridas nas contas de sua esposa Iara no valor de R\$ 176.273,19, e não considerou a venda do veículo no valor de R\$ 80.000,00, conforme consta na declaração de Iara Alvarenga Mesquita Pereira.

É o relatório.

Voto

Conselheira Andréa Viana Arrais Egypto, Relatora.

Juízo de admissibilidade

O Recurso Voluntário foi apresentado dentro do prazo legal e atende aos requisitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Nulidade do lançamento - cerceamento do direito de defesa - motivação

O Recorrente alega o cerceamento do direito de defesa desde o procedimento fiscal, pois não foram acolhidas as provas que confirmariam que a movimentação financeira realizada na conta do sócio da empresa “Eduardo Veículos” pertence à pessoa jurídica.

Pois bem. Em face do Procedimento de Investigação Criminal instaurado pelo MINISTÉRIO PÚBLICO DO ESTADO DE MINAS GERAIS, o Promotor de Justiça solicitou ao Delegado da Receita Federal do Brasil em Varginha/MG, através do Ofício nº 500/2014/3ª PJ,

a abertura de procedimento fiscal para apuração dos fatos relacionados ao contribuinte Recorrente.

Diante de tal fato, foi realizada diligência fiscal, através da qual o contribuinte foi intimado a apresentar os extratos bancários referentes às suas contas mantidas junto ao BANCO DO BRASIL S/A, durante os anos calendário de 2011, 2012 e 2013, indicando a origem dos créditos bancários, bem como foi solicitada a apresentação dos extratos bancários em contas mantidas junto ao BANCO MERCANTIL DO BRASIL.

Posteriormente, foi emitido o Termo de Intimação Fiscal nº 002, solicitando ao contribuinte comprovar, mediante a apresentação de documentos hábeis e idôneos, a origem de vários depósitos nos anos calendário de 2011, 2012 e 2013, discriminados em uma tabela, ocasião em que o contribuinte apresentou as suas justificativas, entretanto, não apresentou documentação que comprovasse as origens alegadas.

Foi realizada diligência fiscal junto a Maria Rosa Pereira, tendo em vista o Ofício nº 500/2014/3ª PJ, através do qual o Promotor de Justiça relacionou a contribuinte como sendo uma provável “laranja” que ocultava a real movimentação financeira de seu filho, Sebastião Eduardo Pereira. Apesar de intimada e dos pedidos de prorrogação de prazo, não foram prestados esclarecimentos e nem as justificativas solicitadas na intimação.

Devido aos fortes indícios de que a contribuinte pudesse ser interposta pessoa de titular de fato, amparado pela Lei Complementar nº 105/2001, foi expedida a Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira, requisitando ao BANCO DO BRASIL S/A, informações sobre as contas bancárias de titularidade da Sra. Maria Rosa Pereira.

Através de ofício ao Titular do Cartório do 1º Ofício de Lavras, constatou-se a existência de uma procuração lavrada no dia 23/04/2012, através da qual a outorgante, Maria Rosa Pereira, concedeu poderes gerais e ilimitados ao seu filho, Sebastião Eduardo Pereira, para representá-la perante as agências do BANCO DO BRASIL S/A.

Também verificou-se que o início da movimentação financeira na conta corrente mantida junto ao BANCO DO BRASIL S/A, se deu por um crédito no valor de R\$ 810.000,00, no dia 25/04/2012, proveniente de conta mantida junto a mesma instituição bancária, cujo titular é o próprio Sebastião Eduardo Pereira.

A auditoria constatou que os recursos creditados na conta corrente nº 68.860-6, agência 0364-6, mantida junto ao BANCO DO BRASIL S/A, durante os anos-calendário de 2012 e 2013, pertenciam ao Sr. Sebastião Eduardo Pereira.

Foi realizado diligência à contribuinte Zilda Pereira Rosa, como sendo uma provável “laranja”, que ocultava a real movimentação financeira do Recorrente. As movimentações bancárias durante o ano calendário de 2013 apontaram que a Sra. Zilda fez movimentações financeiras na importância de R\$1.645.231,55, sendo que essa contribuinte se situa na faixa de renda isenta do Imposto de Renda, porque possui rendimentos modestos.

Constatou-se que a Sra. Zilda emprestou sua conta bancária mantida junto ao BANCO MERCANTIL DO BRASIL, para o Sr. Sebastião Eduardo Pereira, o qual movimentou a conta bancária durante o ano de 2013, sendo o Recorrente o verdadeiro titular dos recursos movimentados na conta bancária.

Em diligência realizada na Sra. Cláudia Moreira, e em depoimento realizado na Delegacia da Receita Federal do Brasil de Varginha/MG, constatou-se que esta emprestou sua conta mantida junto ao BANCO DO BRASIL S/A, para o Sr. Sebastião Eduardo Pereira, seu

vizinho, movimentar recursos financeiros dele, através de procuração, gerando uma quantidade alta de créditos, incompatível com sua capacidade econômica.

Assim, tendo em vista o resultado das diligências realizadas, o contribuinte foi intimado a apresentar informações, documentos e esclarecimentos sobre todas as contas bancárias utilizadas nas instituições financeiras. Após pedidos de prorrogação e novas intimações, foi solicitado que comprovasse, através documentação hábil e idônea, a origem dos recursos especificados em uma planilha, individualmente, que foram creditados, durante os anos calendários de 2011, 2012 e 2013 nas contas por ele movimentadas, o que não foi cumprido pelo contribuinte.

Com o propósito de propiciar todas as chances e oferecer todas as condições para que o contribuinte pudesse justificar as origens dos créditos em questão, foram enviados novos termos de intimação e reintimação, contendo os extratos das contas onde foram realizados os créditos, porém, foram prestadas informações de forma genérica, sem apresentar documentação comprobatória da origem.

Dessa forma, conforme os fatos narrados, verifica-se que durante todo o procedimento fiscal o contribuinte foi intimado pela fiscalização para comprovar a origem dos depósitos e apresentar documentos que entendesse necessários, o que não foi atendido pelo contribuinte de forma eficaz. Assim, a fiscalização entendeu que não restaram comprovadas a origem dos depósitos, tendo como consequência, a lavratura de Auto de Infração, expedido por autoridade competente, com a devida qualificação do sujeito passivo, indicação dos fatos, enquadramento legal, tendo o contribuinte ampla oportunidade de defesa, respeitando-se o devido processo legal.

O procedimento fiscal, fase anterior ao lançamento e ao processo administrativo, transcorreu de forma absolutamente regular, com várias intimações ao contribuinte para a comprovação da movimentação bancária ocorrida em contas por ele movimentadas, oportunidade em que o contribuinte apresentou os esclarecimentos e os documentos que entendeu necessários para comprovar as suas alegações.

Destarte, o auto de infração foi devidamente motivado e formalizado com base no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996 que estabelece a caracterização de 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.

Dessa forma, não há que se falar em nulidade do lançamento.

Portanto, rejeito a preliminar suscitada.

Decadência

Alega o contribuinte a decadência relativa aos fatos geradores ocorridos em 2011, tendo em vista que o lançamento ocorreu em agosto de 2017.

Como regra geral no país, a tributação dos rendimentos da pessoa física deve ser medida a partir do conjunto da renda auferida durante o ano-calendário, independentemente dos pagamentos realizados a título de antecipação, em atendimento aos princípios da generalidade, universalidade e progressividade.

A lei não dispensa uma sistemática de tributação diferenciada à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, estando sujeitos à aplicação da tabela progressiva, que conduz ao ajuste anual. Vale dizer, o fato gerador do imposto de renda aperfeiçoa-se no dia 31 de dezembro do respectivo ano-calendário.

Tal linha de raciocínio, após longo debate, representa o entendimento consolidado no âmbito deste Tribunal Administrativo, conforme o verbete abaixo reproduzido:

Súmula CARF nº 38: O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário.

Para fins de contagem do prazo decadencial nos lançamentos dos tributos submetidos ao "regime de homologação", como é a hipótese do imposto de renda lançado, deve-se aplicar o que dispõe o § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN):

Art. 150. (...)

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

A regra dos cinco anos a contar do fato gerador, acima reproduzida, é excetuada quando ausente o pagamento parcial do tributo ou na hipótese de comprovação de dolo, fraude ou simulação na conduta do sujeito passivo, em que incidirá o prazo decadencial do inciso I do art. 173 do CTN:

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

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

(...)

A fiscalização imputou o dolo em relação à infração de omissão de rendimentos fundada em depósitos bancários sem origem comprovada e fez incidir sobre imposto de renda a multa de ofício qualificada de 150%.

Assim, em relação aos depósitos bancários do ano-calendário de 2011, levando-se em consideração o artigo 173, I do CTN, não há que se falar em decadência.

Mérito

O presente Processo Administrativo trata da exigência de Imposto de Renda da Pessoa Física decorrente da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada.

Cabe inicialmente esclarecer que as questões atinentes à razoabilidade, proporcionalidade, inconstitucionalidade de lei tributária não são oponíveis na esfera do contencioso administrativo, haja vista que demanda o exame da incompatibilidade da lei aplicável com preceitos de ordem constitucional.

Nesse sentido, registre-se o enunciado da Súmula nº 2, assim redigida:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Dessa forma, não cabe ao órgão julgador administrativo o pronunciamento acerca da inconstitucionalidade da presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, por ultrapassar a sua competência funcional.

Presunção de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada

O contribuinte se insurge contra a presunção legal, alegando em suas razões de defesa que os valores pertencem a empresa “EDUARDO VEÍCULOS”. Assevera que a má fé não pode ser presumida e que o Fisco não pode aplicar as normas apenas visando maximizar as suas receitas em detrimento do contribuinte.

Inicialmente, cabe ressaltar, a despeito da matéria, que o legislador federal estabeleceu a presunção legal de omissão de receita ou de rendimentos, caracterizada em virtude da existência de depósitos bancários em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprove a sua origem, mediante a apresentação de documentação hábil e idônea, senão vejamos o que determina a Lei nº 9.430/96:

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).

§ 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.

Com efeito, referida regra presume a existência de rendimento tributável, invertendo-se, por conseguinte, o ônus da prova para que o contribuinte comprove a origem dos valores depositados a fim de que seja refutada a presunção legalmente estabelecida.

Trata-se, portanto, de presunção relativa que admite prova em contrário, cabendo ao sujeito passivo trazer os elementos probatórios inequívocos que permita a identificação da origem dos recursos, a fim de ilidir a presunção de que se trata de renda omitida.

Nesse caso, não há necessidade de o Fisco comprovar o consumo da renda relativa à referida presunção, conforme entendimento já pacificado no âmbito do CARF, através do enunciado da Súmula nº 26:

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.

Dessa forma, é perfeitamente cabível a tributação com base na presunção definida em lei, posto que o depósito bancário é considerado uma omissão de receita ou rendimento quando sua origem não for devidamente comprovada, conforme previsto no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

Da Comprovação da origem dos valores depositados

O Recorrente assevera que além de produtor rural, é também locador de imóveis, aposentado, pensionista, empresário e comerciante de automóveis, razão da grande movimentação financeira.

Afirma que em relação ao ano de 2011, ocorreram depósitos de mais de dois milhões e seiscentos mil reais, sendo que a diferença entre os valores de compra e de venda no total de R\$ 305.228,82 é o valor tributável.

Indica que o montante de R\$ 474.612,00 está sendo considerado o dobro, pois são cheques devolvidos e novamente depositados. Salienta que o mesmo ocorrera na conta corrente da Sra. Cláudia Moreira Lopes, no valor de R\$ 297.602,65.

Aduz que a fiscalização não considerou os rendimentos informados nas contas de sua esposa Iara Alvarenga Mesquita Pereira no valor de R\$ 158.426,30 e de receitas rurais de R\$ 65.538,85, além de R\$ 130.000,00 da venda de um veículo informado na DIRPF.

Questiona o recebimento da transferência eletrônica de R\$ 149.986,50 do Dr. João Alfredo Tickle.

No que tange ao ano de 2012, afirma que a movimentação bancária corresponde a efetiva operação anual, baseada nos rendimentos, estornos de cheques devolvidos, renda familiar, venda de ativos e entradas e saídas por aplicações financeiras, compra e venda de atividade rural e transferência entre contas.

Afirma que não foram considerados os cheques devolvidos no valor de R\$ 1.080.554,00 e R\$ 420.651,44 na conta da Sra. Maria Rosa Pereira; que existem diferenças de compra e venda comercial do valor de R\$ 360.072,48 que corresponde ao montante tributável; e que não foram considerados os rendimentos declarados por sua esposa da DIRPF e as receitas rurais., além da venda de dois veículos no valor de R\$ 36.250,00 constantes da declaração de rendimentos da sua esposa.

Assevera que no ano de 2013 existem diferenças de compra e venda comercial do valor de R\$ 341.686,53, que corresponde ao montante tributável; cheques devolvidos na conta corrente da Sra. Maria Rosa Pereira no montante de R\$ 740.287,42; e que o fiscal desconsiderou,

como não pertencente a administração do contribuinte, as movimentações ocorridas nas contas de sua esposa Iara, no valor de R\$ 176.273,19; e não considerou a venda do veículo no valor de R\$ 80.000,00, conforme consta na declaração de Iara Alvarenga Mesquita Pereira.

Disserta que o fiscal autuou três exercícios seguidos, porém, não demonstrou se ocorreu aumento de patrimônio nos anos seguintes, devendo ser compensado o valor líquido tributado na primeira competência, haja vista o arbitramento do valor tributado naquela competência.

O contribuinte ainda traz vários argumentos em seu Recurso Voluntário acerca da movimentação de produção rural, trazendo as tabelas às fls. 1296; disserta sobre a venda de veículos pela pessoa jurídica com movimentação em nome da pessoa física e a indicação do valor da base de cálculo do imposto, decorrente do lucro auferido pela pessoa jurídica, requerendo ainda perícia contábil para a apuração do lucro auferido pela empresa, movimentado na conta pessoal do sócio, para fins de apuração da base de cálculo do imposto e o procedimento de RENAJUD e BACENJUD e a ouvida dos contratantes.

Pois bem. Cabe nesse ponto trazer à colação o que asseverou a fiscalização acerca da apuração da base de cálculo para o lançamento (fl. 124):

No intuito de apurar a Base de Cálculo para o lançamento, a título de omissão de rendimentos do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, separei todas as devoluções de cheques registradas nos extratos bancários das contas correntes: nº 01.021733-99, agência 0316, BANCO MERCANTIL DO BRASIL; nº 65.298-9, agência 0364-6, BANCO DO BRASIL S/A; nº 68.860-6, agência 0364-6, BANCO DO BRASIL S/A; nº 5.251-5, agência 0364-6, BANCO DO BRASIL S/A, e nº 10206779, agência 316, BANCO MERCANTIL DO BRASIL.

Os registros nos extratos bancários relativos a essas devoluções de cheques foram relacionados, calculando os totais mensais, através das planilhas denominadas: DEVOLUÇÕES CHEQUES CONTA BB SEBASTIÃO, DEVOLUÇÕES CHEQUES CONTA BB MARIA ROSA, DEVOLUÇÕES CHEQUES CONTA BB CLÁUDIA, DEVOLUÇÕES CHEQUES CONTA MERCANTIL SEBASTIÃO e DEVOLUÇÕES CHEQUES CONTA MERCANTIL ZILDA.

Em seguida, utilizando a planilha denominada TOTAL DE DEVOLUÇÕES DE CHEQUES 2011 2012 2013, somei os totais mensais das devoluções de cheques de cada conta corrente, apurando o total mensal desse tipo de registro, considerando todas as suas ocorrências em todos os extratos bancários.

Concluindo os trabalhos e apurando a base de cálculo mensal para o lançamento do imposto, elaborei a planilha denominada BASE DE CÁLCULO DEPÓSITOS NÃO JUSTIFICADOS 2011 2012 2013, na qual, dos totais mensais referentes aos créditos relacionados na planilha denominada DEPÓSITOS NÃO JUSTIFICADOS 2011 2012 2013, subtrai: o total mensal das devoluções de cheques de todas as contas correntes bancárias; os valores mensais das receitas da atividade rural oferecidos à tributação, através das Declarações de Ajuste Anual do Imposto sobre a Renda – Pessoa Física, referentes aos anos-calendário de 2011, 2012 e 2013, e os totais mensais de rendimentos do contribuinte informados pelas fontes pagadoras em

Declarações do Imposto de Renda Retido na Fonte - Dirfs, referentes aos anos-calendário de 2011, 2012 e 2013.

Conforme se verifica das informações contidas no Relatório de Fiscalização, da planilha denominada DEPÓSITOS NÃO JUSTIFICADOS 2011 2012 2013, foram subtraídos o total mensal das devoluções de cheques de todas as contas correntes bancárias; os valores mensais das receitas da atividade rural oferecidos à tributação, através das Declarações de Ajuste Anual do Imposto sobre a Renda – Pessoa Física, referentes aos anos-calendário de 2011, 2012 e 2013, e os totais mensais de rendimentos do contribuinte informados pelas fontes pagadoras em Declarações do Imposto de Renda Retido na Fonte - Dirfs, referentes aos anos-calendário de 2011, 2012 e 2013.

Assim, quanto à exclusão dos cheques devolvidos requerida pelo contribuinte em seu Recurso Voluntário, referidos valores já foram devidamente subtraídos da base de cálculo pela fiscalização.

Com relação aos rendimentos, receitas rurais, venda de veículos, informados nas contas de sua esposa, constata-se que o cônjuge não consta como dependente em sua declaração, o que indica a declaração em separado, não havendo nexo de causalidade quanto às requeridas deduções, e não existe previsão legal que permita serem deduzidos do montante dos depósitos de origem não comprovada, valores a título de recursos de terceiros sem conexão com os depósitos tidos como não comprovados.

No que tange ao montante que entende tributável, decorrente de diferença de compra e venda comercial, venda de ativos, venda de veículos, há de se esclarecer que referidas deduções não são permitidas pois trata de comprovação da origem dos depósitos bancários, no entanto, os documentos adunados aos autos não são capazes de comprovar a respectiva origem.

Concernente ao Pleito do Recorrente quanto à dedução de rendimentos recebidos, conforme já destacado, foram decotados da base de cálculo, pela fiscalização, os valores mensais das receitas da atividade rural oferecidos à tributação na Declarações de Ajuste Anual do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, conforme tabela de fls. 131/132 que corresponde exatamente aos valores que constam nas DIRPFs como *receita bruta total* (1.988.448,18 – AC 2011, fl. 29; 2.160.983,60 – AC 2012, fl. 54; 969.681,94 – AC 2013, fl. 90).

Foram ainda deduzidas pela fiscalização, os totais mensais de rendimentos do contribuinte informados pelas fontes pagadoras em DIRFS, entretanto, referidos valores não correspondem a totalidade dos valores dos rendimentos tributáveis informados na DAA e que devem ser abatidos da base de cálculo. A Parcela isenta correspondente à atividade rural já foi abatida pela fiscalização quando da consideração dos valores mensais das receitas da atividade rural.

Quanto às demais alegações constantes no Recurso, não obstante o esforço do contribuinte apresentados em suas razões de defesa e a vasta documentação acostada aos autos, para que seja afastada a presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96, há necessidade de o contribuinte comprovar, de forma clara e precisa, e de modo individualizado, que valores que transitaram em sua conta correspondem às referidas operações, de modo a trazer aos autos elementos de prova concretos, correlacionados com os depósitos efetuados em contas bancárias.

Assim, devem ser deduzidas da base de cálculo todos os rendimentos tributáveis declarados pelo contribuinte em sua DAA, excluindo-se desse valor o montante indicados na DIRFs, já considerados pela fiscalização na planilha de fls. 131/132.

Erro de identificação do sujeito passivo - arbitramento do lucro da empresa – base de cálculo

O Recorrente afirma que é sócio da empresa EDUARDO VEÍCULOS, cuja atividade principal é o comércio a varejo de automóveis, camionetas e utilitários novos, e que auferir lucro nas negociações geradas pela troca de veículos entre os clientes e de compra de veículos usados, onde ocorre um comissionamento de venda de veículos. Desenvolve também a produção rural.

Assevera o Recorrente que o contribuinte de fato é a pessoa jurídica, razão porque requer a sua exclusão do polo passivo da lide.

Pleiteia a perícia contábil para a apuração do lucro auferido pela empresa para fins de apuração da base de cálculo do imposto.

Afirma que toda a movimentação feita na pessoa física, na realidade são da pessoa jurídica, devendo, portanto, a tributação ser feita na pessoa jurídica com a aplicação do lucro arbitrado.

No caso em exame, nem durante a ação fiscal e nem por ocasião do processo administrativo, o Recorrente trouxe aos autos comprovações concretas, de que todos os valores que circularam na conta pertenceriam à pessoa jurídica decorrentes de operações mercantis. Os fatos alegados pelo contribuinte não foram comprovados dentro do âmbito do processo.

Dessa forma, caberia ao Recorrente demonstrar, inequivocamente, que tal situação fática efetivamente ocorreu, correlacionando cada depósito tido como não comprovado com a atividade mercantil, o que não foi realizado de forma eficaz e precisa.

Assim, correto o lançamento realizado nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996 no presente caso, não havendo que se falar em arbitramento do lucro.

Multa qualificada

O Auto de Infração formalizou a exigência tributária com a aplicação da multa no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), sob a justificativa de tipificação do art. 44, § 1º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que assim dispõe:

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

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

Vejamos o que determina a Lei nº 4.502/64 acerca da matéria em debate:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:

I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;

II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir

ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.

Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.

Com efeito, a omissão de rendimentos ou declaração inexata não autoriza, por si só, a qualificação da multa de ofício, sendo necessário a demonstração do dolo subjacente, com a finalidade de sonegação ou fraude, e para tanto, necessário se faz o aprofundamento da investigação por parte da autoridade administrativa que demonstre outros elementos relacionados às circunstâncias agravantes do comportamento do contribuinte que levem à tipificação da sonegação ou fraude.

Ocorre que no presente caso, conforme esclarecido no Relatório Fiscal, restou comprovado pela fiscalização, que o contribuinte tinha a intenção de esconder seus rendimentos provenientes das atividades que proporcionaram a ele a obtenção dos recursos referentes aos créditos em contas bancárias cujas origens não foram comprovadas, caracterizando o dolo e afastando a hipótese de erro, pois ele se utilizou contas bancárias de terceiros (interpostas pessoas) para movimentar esses recursos, conforme constatado, de forma incontestável, pela auditoria fiscal.

Assevera ainda o Relatório de lançamento que “toda a situação levantada evidenciou a prática de crime contra a ordem tributária, tipificado no Inciso II, do art. 1º da Lei 8.137, de 27 de dezembro de 1990 e Inciso I, do Art. 2º, da mesma lei, que ensejou a lavratura de Representação Fiscal Para Fins Penais, processo nº 10660-723.774/2017-49, em cumprimento às disposições previstas na Portaria RFB Nº 2.439, de 21 de dezembro de 2010, com as alterações estabelecidas pela Portaria RFB Nº 3.182, de 29 de julho de 2011.”

Assim, deve ser mantida a qualificação da multa.

Conclusão

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário, rejeito as preliminares suscitadas e DOU-LHE PARCIAL PROVIMENTO para que sejam excluídos da base de cálculo do imposto apurado os montantes relativos a diferenças entre os rendimentos tributáveis declarados pelo contribuinte em sua DAA e o montante indicado nas DIRFs, já considerados pela fiscalização na planilha de fls. 131/132 dos autos.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Viana Arrais Egypto