



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 10830.003046/2008-27  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 2202-01.796 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 15 de maio de 2012  
**Matéria** IRPF  
**Recorrente** FABIO CARVALHO MORELLI JUNIOR  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2004, 2005

Ementa:

**SIGILO BANCÁRIO E SIGILO FISCAL INOCORRÊNCIA**—Não há que se falar em quebra de sigilo bancário ou fiscal quando o próprio contribuinte fornece os extratos bancários.

**AUTO DE INFRAÇÃO - NULIDADE** - Não está inquinado de nulidade o auto de infração lavrado por autoridade competente e que não tenha causado preterição do direito de defesa, efetuado em consonância com o que preceitua o art. 142 do Código Tributário Nacional, especialmente se o sujeito passivo, em sua defesa, demonstra pleno conhecimento dos fatos que ensejaram a sua lavratura, exercendo, atentamente, o seu direito de defesa.

**DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS**

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1997, a Lei nº 9.430, de 1996, em seu art. 42, autoriza a presunção relativa 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

**ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.**

Em apuração de acréscimo patrimonial a descoberto a partir de fluxo de caixa que confronta origens e aplicações de recursos, os saques ou transferências bancárias, quando não comprovada a destinação, efetividade da despesa, aplicação ou consumo, não podem lastrear lançamento fiscal. (Súmula CARF nº 67).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, Por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares suscitadas pelo Recorrente e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo o acréscimo patrimonial a descoberto relativo ao ano-calendário de 2004.

(assinado digitalmente)

Nelson Mallmann – Presidente

(assinado digitalmente)

Pedro Anan Junior - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Eivanice Canário da Silva, Antonio Lopo Martinez, Odmir Fernandes, Pedro Anan Junior e Nelson Mallmann (Presidente). Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Rafael Pandolfo e Helenilson Cunha Pontes.

## Relatório

Trata-se de auto de infração lavrado contra o Recorrente FABIO CARVALHO MORELLI JUNIOR, originado de procedimento fiscal instaurado por meio de Mandado de Procedimento Fiscal - MPF de n.º 08.1.04.00-2006-00394-0 anexado à fl. 01, relativo ao imposto de renda pessoa física dos anos-calendário de 2003 e 2004, por meio do qual foi exigido crédito tributário apurado no valor de R\$ 646.399,49 (seiscentos e quarenta e seis mil, trezentos e noventa e nove reais e quarenta e nove centavos), sendo o imposto devido no valor de R\$ 235.284,22, juros de mora (calculados até 31/03/2008) no valor de R\$ 117.022,53, multa proporcional no valor de R\$ 176.463,16 e multa isolada no valor de R\$ 117.629,58.

Informa a fiscalização através do "Termo de Verificação Fiscal" de fls. 13 a 25 que o procedimento fiscal objetivou a análise das movimentações de divisas através das contas: n.º 9008295 — GATEX CORPORATION, mantida no MERCHANTS BANK em Nova Iorque; n.º 3982071688 — ABALONE INVESTMENTS INC, mantida no MTB-CBC-HUDSON BANK em Nova Iorque, n.º 6550845306 da empresa LESPAN, mantida no CITIBANK NA e a conta corrente mantida pelo contribuinte no CITIBANK (EUA), nas datas e valores nele discriminados.

O contribuinte teve ciência da ação fiscal em 01/09/2006, por intermédio do Termo de Início de Fiscalização e Intimação que o intimou a comprovar a origem dos recursos que possibilitaram a realização das movimentações financeiras provenientes dos bancos MERCHANTS BANK OF NEW YORK e MTB-CBC-HUDSON BANK, bem como da destinada ao CITIBANK NA, acima identificadas e, ainda, a esclarecer e comprovar se os valores das transações bancárias discriminadas estavam sujeitos e se foram oferecidos à tributação.

Em resposta à intimação, em 01/11/2006, o contribuinte informou que as movimentações financeiras são provenientes de remessas de dinheiro efetuadas por ele mesmo para o exterior, acrescentando que relativamente ao ano-calendário 2001, os recursos tiveram origem na alienação de bens imóveis localizados no Brasil.

Contudo, após a análise da documentação apresentada pelo contribuinte, conjuntamente com a sua declaração de rendimentos do ano-calendário 2001, concluiu a fiscalização que não restou comprovada a origem dos recursos provenientes da conta n.º 9008295 GATEX CORPORATION, mantida no MERCHANTS BANK em Nova Iorque, creditados em sua conta corrente, razão pela qual foi lavrado o Auto de Infração para exigência do crédito tributário correspondente ao referido ano calendário, dando origem ao Processo Administrativo Fiscal n.º 10830.006403/2006-47, do qual o interessado teve ciência em 11/12/2006.

Em relação às movimentações financeiras dos anos de 2003 e 2004, o contribuinte informou que estas são provenientes da distribuição de lucros de sua empresa, Arprotec Industrial Ltda — EPP, CNPJ 60.326.790/0001-21.

Intimado a apresentar a documentação hábil a comprovar o efetivo recebimento dos valores relativos à distribuição de lucros, tais como extratos bancários, comprovantes de depósito, etc, o contribuinte apresentou as declarações de imposto de renda da empresa, nas quais constam informações acerca do pagamento de rendimentos isentos (distribuição de lucros) nos valores de R\$ 505.552,10 no ano-calendário 2003 e R\$ 397.396,52 no ano-calendário de 2004.

Entretanto, foi verificado que tais declarações tratam de declarações retificadoras entregues nos dias 12 e 13 de dezembro, datas posteriores à ciência pelo contribuinte do auto de infração relativo ao ano-calendário 2001.

Em pesquisa às declarações originais a autoridade fiscal constatou que os valores correspondentes ao pagamento de rendimentos isentos montam R\$ 85.552,10 e R\$ 47.396,52, respectivamente

Também foram retificadas, no dia 12/12/2006, as declarações do imposto de renda pessoa física referentes aos anos de 2003 e 2004 entregues pelo contribuinte, promovendo alterações nos valores dos rendimentos isentos recebidos (distribuição de lucros), em conformidade com as retificações efetuadas nas declarações da pessoa jurídica.

Apesar de o contribuinte e sua empresa terem retificado suas declarações de rendimentos após o início do procedimento fiscal, foi o mesmo intimado a apresentar os Livros Diário e Razão, ou Livro Caixa da empresa Arprotec, relativos aos anos-calendário 2003 e 2004, a documentação comprobatória das transações financeiras relativas às transferências de recursos do Brasil para o exterior e os extratos bancários de sua conta corrente mantida nos Estados Unidos.

O contribuinte também foi reintimado a apresentar documentos hábeis a comprovar o efetivo recebimento dos valores relativos à distribuição de lucros, haja vista que somente foram encaminhadas as DIPJ para comprovar a origem dos valores depositados em sua conta corrente mantida nos Estados Unidos.

Analisados os livros contábeis da empresa, foi verificada a existência de registros de pagamentos supostamente efetuados a título de adiantamento de lucros, porém o contribuinte não apresentou os documentos que comprovassem o efetivo pagamento, mediante a transferência financeira dos recursos da empresa para si.

A declaração de rendimentos da pessoa jurídica apresentada depois de iniciado o procedimento fiscal e os livros contábeis, acompanhados de simples recibos de pagamentos não comprovam a efetiva distribuição de lucros da empresa Aprotec. Ademais, os valores constantes nos livros da empresa, supostamente escriturados como sendo adiantamento de lucros, não suportam a totalidade dos valores recebidos no exterior.

Assim, diante da não comprovação da origem dos recursos utilizados nas operações de créditos no ano-calendário 2003, concluiu a autoridade fiscal que os respectivos valores representam omissão de rendimentos conforme disposto no art. 42 da Lei nº 9.430/96, com alterações introduzidas pelo art. 4º da Lei nº 9.481/97, e pelo art. 58 da Lei nº 10.637/02.

Já para o ano-calendário 2004, a autoridade fiscal concluiu pela insuficiência de recursos financeiros disponíveis para suportar o dispêndio efetuado pelo contribuinte no dia 22/03/2004, no valor de US\$ 120,000.00, caracterizando a variação patrimonial a descoberto, no valor de R\$ 325.702,07, demonstrada no Anexo I (fl. 26).

Verificado que o contribuinte omitiu rendimentos auferidos no exterior, bem como apurada variação patrimonial a descoberto em função de dispêndio efetuado também no exterior, restou comprovada a falta de recolhimento mensal do Imposto de Renda Pessoa Física devido a título de carnê-leão, ao qual estava obrigado o contribuinte, ensejando a imposição da penalidade prevista no art. 44 da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07.

Deste modo, diante das irregularidades quanto à apuração e ao recolhimento do Imposto de Renda Pessoa Física, foi lavrado o presente Auto de Infração.

Cientificado do lançamento em 11/04/2008 (AR de fl. 327), o contribuinte apresentou, em 05/05/2008, por seu advogado, a impugnação de fls. 330/334, na qual pugna pela insubsistência do lançamento alegando.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento de São Paulo, DRJ/SPOII ao examinar o pleito decidiu por unanimidade em negar provimento a impugnação, cancelando a multa isolada, através da ementa abaixo transcrita:

*ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA*

*FÍSICA - IRPF*

*Ano-calendário: 2003, 2004*

*PRELIMINAR. CERCEAMENTO DE DEFESA.*

*É de se rejeitar a alegação de cerceamento de defesa, quando os fatos que ensejaram o lançamento se encontram corretamente descritos e tipificados no Auto de Infração e no Termo de Verificação Fiscal, tendo sido oferecida ao litigante, seja durante o curso da ação fiscal, seja na fase de impugnação, ampla oportunidade de se manifestar e de apresentar provas que elidam a autuação.*

*MEIOS DE PROVA. RECURSOS AO EXTERIOR.*

*Válidas as informações veiculadas em relatório da Secretaria da Receita Federal - SRF, decorrentes de Laudos Técnicos do Instituto Nacional de Criminalística - INC, elaborados a partir das mídias eletrônicas e documentos apresentados pela Promotoria do Distrito de Nova Iorque à Comissão Parlamentar de Inquérito/CPI do Banestado.*

*DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS.*

*A transferência dos recursos aos sócios, proveniente da distribuição de lucros, deve restar comprovada, não servindo a isso meros lançamentos contábeis desprovidos de quaisquer documentos que sustentem o ingresso ou a saída dos recursos.*

*MULTA ISOLADA SOBRE CARNÊ-LEÃO E MULTA DE OFÍCIO - SIMULTANEIDADE.*

*É cabível o lançamento da multa isolada sobre carnê leão não recolhido concomitante à multa de ofício sobre o imposto apurado de ofício na declaração inexata, visto que se trata de infrações distintas. Só há de se cogitar da ocorrência de bis in idem quando a mesma conduta é passível de enquadramento em dois dispositivos distintos. Não ocorre quando há mera coincidência da base utilizada para o cálculo das multas aplicáveis, sendo distintas as condutas. Inteligência do artigo 70 do Código Penal.*

Devidamente intimado dessa decisão em 15 de junho de 2009, a Recorrente apresenta tempestivamente em 25 de junho de 2009 recurso voluntário, onde alega em síntese:

- a) Ilegalidade da quebra do sigilo bancário, uma vez que a autorização judicial obtida o Recorrente não era parte integrante da lide;
- b) Nulidade por falta de apresentação de documentos para o Recorrente que embasaram o auto de infração;
- c) Em 2003, a origem dos valores auatados são distribuição de lucros da empresa Arprotec Industrial Ltda. Portanto tais valores seriam válidos para justificar a origem dos valores remetidos ao exterior;
- d) Que o 2004, o valor auatado não representa acréscimo patrimonial, mas sim decréscimo patrimonial, portanto não configura fato gerador do imposto de renda;
- e) Houve erro no enquadramento legal, pois os valores não foram recebidos do exterior, mas sim remetidos para o exterior, tendo como origem a venda de imóveis;
- f) Que a multa isolada aplicada é concomitante com a multa de ofício portanto deve ser cancelada.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Pedro Anan Junior Relator

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade portanto deve ser conhecido.

Antes de mais nada devemos analisar a preliminares argüidas pelo Recorrente.

**SIGILO FISCAL**

O recorrente questiona se o sigilo bancário pode ser quebrado ou violado sem a devida autorização judicial e do contribuinte.

Com a edição de Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001, e a Lei nº 10.174, de 09 de janeiro de 2001, quando desatendidas as intimações da fiscalização para apresentação dos extratos de movimentação bancário do contribuinte, podem os mesmos ser diretamente requisitados à Instituição Financeira, pela autoridade fiscal sem que isto implique em quebra de sigilo bancário, nos termo da Lei complementar nº 105/2001:

*(Lei Complementar nº 105/01)*

*Art. 1º As instituições financeiras conservarão sigilo em suas operações ativas e passivas e serviços prestados.*

*(...)*

*§ 3º Não constitui violação do dever de sigilo:*

*I – a troca de informações entre instituições financeiras, para fins cadastrais, inclusive por intermédio de centrais de risco, observadas as normas baixadas pelo Conselho Monetário Nacional e pelo Banco Central do Brasil;*

*II - o fornecimento de informações constantes de cadastro de emitentes de cheques sem provisão de fundos e de devedores inadimplentes, a entidades de proteção ao crédito, observadas as normas baixadas pelo Conselho Monetário Nacional e pelo Banco Central do Brasil;*

*III – o fornecimento das informações de que trata o [§ 2º do art. 11 da Lei nº 9.311, de 24 de outubro de 1996](#);*

*(Lei 10.174/2001)*

*Art. 1º O art. 11 da Lei nº 9.311, de 24 de outubro de 1996, passa a vigorar com as seguintes alterações:*

"Art.

II....."

"§ 3º A Secretaria da Receita Federal resguardará, na forma da legislação aplicável à matéria, o sigilo das informações prestadas, facultada sua utilização para instaurar procedimento administrativo tendente a verificar a existência de crédito tributário relativo a impostos e contribuições e para lançamento, no âmbito do procedimento fiscal, do crédito tributário porventura existente, observado o disposto no art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e alterações posteriores."  
(NR)

"§ 3º-A. (VETADO)"

Tais disposições foram regulamentadas pelo Decreto n º 3.724, de 10 de janeiro de 2001.

Nos termos das referidas normas legais não há que se falar em violação do sigilo bancário do contribuinte. A Lei nº 10.174/2001, ao contrário determina que o sigilo deve ser resguardado. Tais disposições legais estão sendo objeto hoje de questionamento judicial, e o caso está pendente de julgamento pelo Supremo Tribunal Federal – STF, que determinou repercussão geral para os julgamentos.

Entendo que assistiria razão ao Recorrente caso o seu sigilo fiscal e bancário tivesse sido violado sem a devida a sua devida autorização, ou por força de medida judicial.

No caso em concreto além de termos uma decisão judicial autorizando a quebra do sigilo bancários da contas do exterior, o próprio Recorrente espontaneamente forneceu os extratos bancários a autoridade lançadora, portanto não procede a alegação por ele argüida.

## **NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO**

Quanto as preliminares de nulidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa, argüidas pelo Recorrente, sob o entendimento de que tenha ocorrido ofensa aos princípios constitucionais do devido processo legal, entendendo que a autoridade lançadora e administrativa feriram diversos princípios fundamentais, quais sejam: eleição de base de cálculo irreal, período de apuração incorreto, necessidade de produção de prova de titularidade de bens ou acréscimo patrimonial.

Estas preliminares devem ser rejeitadas pelos motivos que se seguem.

Entendo, que o procedimento fiscal realizado pela agente do fisco foi efetuado dentro da estrita legalidade, com total observância ao Decreto nº 70.235, de 1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal, não se vislumbrando, no caso sob análise, qualquer ato ou procedimento que tenha violado ou subvertido o princípio do devido processo legal.

O princípio da verdade material tem por escopo, como a própria expressão indica, a busca da verdade real, verdadeira, e consagra, na realidade, a liberdade da prova, no sentido de que a Administração possa valer-se de qualquer meio de prova que a autoridade processante ou julgadora tome conhecimento, levando-as aos autos, naturalmente, e desde que, obviamente de lá dê conhecimento às partes; ao mesmo tempo em que deva reconhecer ao contribuinte o direito de juntar provas ao processo até a fase de interposição do recurso voluntário.

O Decreto n.º 70.235, de 1972, em seu artigo 9º, define o auto de infração e a notificação de lançamento como instrumentos de formalização da exigência do crédito tributário, quando afirma:

*A exigência do crédito tributário será formalizado em auto de infração ou notificação de lançamento distinto para cada tributo*

Com nova redação dada pelo art. 1º da Lei n.º 8.748/93:

*A exigência de crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.*

O auto de infração, bem como a notificação de lançamento por constituírem peças básicas na sistemática processual tributária, a lei estabeleceu requisitos específicos para a sua lavratura e expedição, sendo que a sua lavratura tem por fim deixar consignado a ocorrência de uma ou mais infrações à legislação tributária, seja para o fim de apuração de um crédito fiscal, seja com o objetivo de neutralizar, no todo ou em parte, os efeitos da compensação de prejuízos a que o contribuinte tenha direito, e a falta do cumprimento de forma estabelecida em lei torna inexistente o ato, sejam os atos formais ou solenes. Se houver vício na forma, o ato pode invalidar-se.

Ora, não procede à nulidade do lançamento argüida sob o argumento de que o auto de infração não foi lavrado dentro dos parâmetros exigidos pelo art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Com a devida vênia, os documentos enviados pelo Consulado-Geral do Brasil em Nova Iorque (cópias devidamente autenticadas) apontam o recorrente como um dos co-titulares, de fato, da conta bancária em exame. Tais documentos demonstram, claramente, o nexos causal que existe entre a conta no exterior e o recorrente, que diga-se por passagem nunca negou que era titular da conta bancária.

Os valores estão individualizados nos Demonstrativos e Relatórios de Fiscalização, que são partes integrantes do Auto de Infração e que o mesmo, identifica por nome e CPF o autuado, esclarece que foi lavrado na Delegacia da Receita Federal de Fiscalização em São Paulo - SP, cuja ciência foi pessoal e descreve as irregularidades praticadas e o seu enquadramento legal assinado pela Auditora-Fiscal da Receita Federal do Brasil, cumprindo o disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional, ou seja, o ato é próprio do agente administrativo investido no cargo de Auditor-Fiscal.

Não tenho dúvidas, que o excesso de formalismo, a vedação à atuação de ofício do julgador na produção de provas e a declaração de nulidades puramente formais são exemplos possíveis de serem extraídos da prática forense e estranhos ao ambiente do processo administrativo fiscal.

A etapa contenciosa caracteriza-se pelo aparecimento formalizado no conflito de interesses, isto é, transmuda-se a atividade administrativa de procedimento para processo no momento em que o contribuinte registra seu inconformismo com o ato praticado pela administração, seja ato de lançamento de tributo ou qualquer outro ato que, no seu entender, causa-lhe gravame com a aplicação de multa por suposto não-cumprimento de dever instrumental.

Assim, a etapa anterior à lavratura do auto de infração e ao processo administrativo fiscal, constitui efetivamente uma fase inquisitória, que apesar de estar regada em leis e regulamentos, faculta à Administração a mais completa liberdade no escopo de flagrar a ocorrência do fato gerador. Nessa fase não há contraditório, porque o fisco está apenas coletando dados para se convencer ou não da ocorrência do fato impositivo ensejador da tributação. Não há, ainda, exigência de crédito tributário formalizada, inexistindo, conseqüentemente, resistência a ser oposta pelo sujeito fiscalizado.

O lançamento, como ato administrativo vinculado, celebra-se com estrita observância dos pressupostos estabelecidos pelo art. 142 do Código Tributário Nacional, cuja motivação deve estar apoiada estritamente na lei, sem a possibilidade de realização de um juízo de oportunidade e conveniência pela autoridade fiscal. O ato administrativo deve estar consubstanciado por instrumentos capazes de demonstrar, com segurança e certeza, os legítimos fundamentos reveladores da ocorrência do fato jurídico tributário. Isso tudo foi observado quando da determinação do tributo devido, através do Auto de Infração lavrado. Assim, não há como pretender premissas de nulidade do auto de infração, nas formas propostas pelo recorrente, neste processo, já que o mesmo preenche todos os requisitos legais necessários.

Nunca é demais lembrar, que até a interposição da peça impugnatória pelo contribuinte, o conflito de interesses ainda não está configurado. Os atos anteriores ao lançamento referem-se à investigação fiscal propriamente dita, constituindo-se medidas preparatórias tendentes a definir a pretensão da Fazenda. Ou seja, são simples procedimentos que tão-somente poderão conduzir a constituição do crédito tributário.

Na fase procedimental não há que se falar em contraditório ou ampla defesa, pois não há ainda, qualquer espécie de pretensão fiscal sendo exigida pela Fazenda Pública, mas tão-somente o exercício da faculdade da administração tributária em verificar o fiel cumprimento da legislação tributária por parte do sujeito passivo. O litígio só vem a ser instaurado a partir da impugnação tempestiva da exigência, na chamada fase contenciosa, não se podendo cogitar de preterição do direito de defesa antes de materializada a própria exigência fiscal por intermédio de auto de infração ou notificação do lançamento.

Assim, após a impugnação, oportuniza-se ao contribuinte a contestação da exigência fiscal. A partir daí, instaura-se o processo, ou seja, configura-se o litígio.

No caso dos autos, a autoridade lançadora cumpriu todos preceitos estabelecidos na legislação em vigor e o lançamento foi efetuado com base em dados reais sobre a suplicante, conforme se constata nos autos, com perfeito embasamento legal e tipificação da infração cometida. Como se vê, não procede à situação conflitante alegada pelo

recorrente, ou seja, não se verificam, por isso, os pressupostos exigidos que permitam a declaração de nulidade do Auto de Infração.

Quanto à alegação da necessidade de produção de prova inequívoca e impossibilidade de presunção de titularidade de bens ou acréscimo patrimonial é de se dizer, que, diversamente do que aduz o recorrente, tais documentos demonstram, claramente, o nexo causal que existe entre a conta bancária no exterior, e o recorrente, que era quem verdadeiramente fazia a movimentação financeira da conta bancária.

Desta forma, verifica-se totalmente incabível a alegação de cerceamento do direito de defesa, haja vista que o lançamento foi perfeitamente assimilado pelo litigante, não se constatando em seu recurso qualquer dificuldade para o exercício do seu direito de defesa, pois demonstrou pleno conhecimento da infração apontada, até porque a movimentação bancária foi por ele realizada, além de já ter sido intimado e reintimado a prestar esclarecimentos e documentos durante a fase preparatória do lançamento.

Ademais, a jurisprudência é mansa e pacífica no sentido de que quando o contribuinte revela conhecer as acusações que lhe foram impostas, rebatendo-as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante extensa impugnação, abrangendo não só as questões preliminares como também as razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa.

### **OMISSÃO DE RENDIMENTOS – DEPÓSITOS BANCÁRIOS – PRESUNÇÃO – ANO CALENDÁRIO 2003.**

No que diz respeito ao mérito, o Recorrente alega que os recursos que estão sendo atribuídos como omissão de rendimentos via depósito bancário de origem não comprovada, tem como origem os lucros distribuídos, pela sociedade Arprotec Industrial Ltda. Para tanto apresenta livro diário, razão contábil, DIPJ e recibos de pagamento da distribuição dos lucros, portanto os valores distribuídos serviram para justificar a origem dos valores remetidos ao exterior, e que a decisão da DRJ não teria levado em consideração na sua decisão tais documentos e informações.

O auto de infração elaborado pela autoridade lançadora teve como base o artigo 42, *caput* e §§ 1º e 2º, da Lei nº 9.430, de 1996:

*“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.”*

Nos termos da referida norma legal presume-se omissão de rendimentos sempre que o titular da conta bancária, regularmente intimado, não comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

No presente caso foi comprovado através de documentação e provas que a Contribuinte é titular das contas bancária, sendo que o lançamento foi efetuado a partir da presunção relativa de omissão de rendimentos calcada em depósitos bancários de origem não demonstrada, nos termos artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996. Ressalte-se que o contribuinte em momento algum negou que as contas bancárias situados no exterior não são de sua titularidade.

Não houve demonstração por parte da Contribuinte através de provas hábeis, a origem dos valores depositados na sua conta bancária, sendo que o mesmo foi intimado para demonstrar que os valores depositados em sua conta bancária não representam rendimentos omitidos, o contribuinte alega que apesar de ser titular da conta bancária, tais valores tem como origem a distribuição de lucros da sociedade Arprotec Industrial Ltda, apresentando aos autos, o razão contábil, balancete, livro-diário, recibos de pagamento de distribuição de lucros e a declaração de rendimentos dessa sociedade, que justificariam tais origens.

Entendo que não assiste razão a Recorrente, portanto não podemos considerar a origem com justificada como distribuição de lucros pelos seguintes motivos, que foram bem apontados pela autoridade lançadora:

- as declarações de rendimentos da pessoa jurídica e física foram retificadas após o início da fiscalização, o que demonstra que tais valores não foram devidamente declarados pelo Recorrente e pela pessoa jurídica que era sócia;

- os recibos de distribuição de lucros dão indícios que houve o pagamento do lucros, mas no caso em questão haveria a necessidade da comprovação que o valor foi recebido de maneira efetiva pelo Recorrente;

- ao analisarmos os valores distribuídos mês a mês no ano-calendário de 2003, podemos verificar que nas datas que os valores foram remetidos para o exterior, o Recorrente não tinha capacidade financeira declarada via distribuição de lucros para justificar tal origem.

Desta forma verifica-se que os depósitos bancários que formaram a base de cálculo do auto de infração são valores que foram movimentados e não foram oferecidos a tributação, não havendo nenhuma evidência de que alguma dessas importâncias foram declaradas pela Contribuinte ou têm natureza isenta, uma vez que o Recorrente não trouxe elementos suficientes para esclarecer e comprovar a origem dos referidos depósitos.

Podemos concluir que o Recorrente não conseguiu demonstrar de maneira inequívoca que não houve omissão de rendimentos, pois não apresentou nenhum documento ou prova que comprovariam que os depósitos efetuados em sua conta bancária possuíam origem isenta ou já submetida à tributação.

Desta forma, é devida a presente tributação com base em depósitos bancários de origem não comprovada, no ano-calendário de 2003.

## **ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – ANO-CALENDÁRIO 2004.**

No que diz respeito ao Acréscimo Patrimonial a Descoberto - APD, o Recorrente alega que os recursos que estão sendo atribuídos como APD, tem como origem os lucros distribuídos, pela sociedade Arprotec Industrial Ltda. Para tanto apresenta livro diário, razão contábil, DIPJ e recibos de pagamento da distribuição dos lucros, portanto os valores distribuídos serviram para justificar a origem dos valores remetidos ao exterior, e que a decisão da DRJ não teria levado em consideração na sua decisão tais documentos e informações.

A tributação do acréscimo patrimonial a descoberto, tem como fundamento o artigo 3º, da Lei nº 7.713, de 1988:

*Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei. [\(Vide Lei 8.023, de 12.4.90\)](#)*

*§ 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.*

*§ 2º Integrará o rendimento bruto, como ganho de capital, o resultado da soma dos ganhos auferidos no mês, decorrentes de alienação de bens ou direitos de qualquer natureza, considerando-se como ganho a diferença positiva entre o valor de transmissão do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição corrigido monetariamente, observado o disposto nos arts. 15 a 22 desta Lei.*

*§ 3º Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por compra e venda, permuta, adjudicação, desapropriação, dação em pagamento, doação, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins.*

*§ 4º A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por ~~qualquer forma e a qualquer título.~~*

Quando contribuinte, não consegue demonstrar que tem recursos suficientes para justificar a aquisição de um bem ou direito, surge a figura do acréscimo patrimonial a descoberto.

No caso das aplicações dos recursos, saques ou transferências bancárias, a autoridade fiscal deverá comprovar a destinação, efetividade da despesa ou o consumo por parte do contribuinte. Apesar da existência de indícios de que os recursos movimentados na conta fiscalizada teriam sido transferidos por ordem do autuado, não se pode, sem prova de como tais recursos foram remetidos para o exterior ou de quem seria a real propriedade dos mesmos atribuí-la àquele que figura como ordenante de uma ordem eletrônica de pagamento, sem que exista qualquer documento que o vincule, indubitavelmente, às operações de transferência.

Deveria a fiscalização ter se aprofundado mais na ação fiscal, verificando junto ao banco que originou as transferências de que forma a operação foi realizada, identificando com clareza as partes envolvidas, bem como rastreando as contas de entrada e saída de recursos, a fim de descobrir o real titular dos valores envolvidos.

Em se tratando de acréscimo patrimonial a descoberto, nos termos da legislação vigente, a comprovação dos dispêndios ou aplicações fica a cargo do fisco.

Assim, para se conformar a presunção de omissão de rendimentos decorrente de acréscimo patrimonial a descoberto, além de comprovar que as operações financeiras foram de fato efetuadas pela Recorrente, caberia a fiscalização demonstrar que estas estariam vinculadas a aumento patrimonial ou consumo em prol do fiscalizado, o que não ocorreu. A simples transferência financeira não pode ser considerada como aplicação de recursos na elaboração dos demonstrativos de variação patrimonial quando não se demonstra sua destinação.

Esse entendimento já encontra pacificado no âmbito deste Tribunal Administrativo, nos termos da Súmula nº 67 do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, em, em vigor desde 07/12/2010:

*Súmula CARF nº 67: Em apuração de acréscimo patrimonial a descoberto a partir de fluxo de caixa que confronta origens e aplicações de recursos, os saques ou transferências bancárias, quando não comprovada a destinação, efetividade da despesa, aplicação ou consumo, não podem lastrear lançamento fiscal.*

Desta forma, entendo que assiste razão a Recorrente, portanto deve ser reformada a decisão da DRJ no que diz respeito a essa matéria. Como o APD fica excluído da tributação, a multa isolada via de consequência, deverá ser anulada, pois teve como origem essa infração.

Diante do exposto, conheço do recurso e no mérito dou provimento parcial para excluir da tributação o acréscimo patrimonial a descoberto relativo ao ano-calendário de 2004, conseqüentemente excluir a multa isolada.

Processo nº 10830.003046/2008-27  
Acórdão n.º **2202-01.796**

**S2-C2T2**  
Fl. 8

---

(Assinado Digitalmente)

Pedro Anan Junior - Relator

CÓPIA