



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10932.720052/2019-57
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2301-009.731 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 10 de novembro de 2021
Recorrente JOSE BENEDITO CARAVITA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2014

NULIDADE. INOCORRÊNCIA

Afasta-se a hipótese de ocorrência de nulidade do lançamento quando resta configurado que não houve o alegado cerceamento de defesa e nem vícios durante o procedimento fiscal.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. CRÉDITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

A presunção legal de omissão de rendimentos autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o contribuinte, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, a origem dos recursos creditados em suas contas de depósitos ou de investimentos. Na hipótese de contas mantidas em conjunto, o montante dos rendimentos omitidos será imputado a cada titular mediante a sua divisão pela quantidade de titulares.

COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS

Para a comprovação da origem dos créditos efetuados em contas bancárias, é necessária a apresentação de documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, capazes de demonstrar, de forma inequívoca, não só a proveniência dos valores depositados em contas bancárias das quais o contribuinte é titular de fato ou de direito, mas, principalmente, identificar a natureza da transação, se tributável ou não.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO.

O lançamento com base em depósitos bancários de origem não comprovada, preconizado pelo art. 42 da Lei 9.430/96, independe da comprovação da existência de acréscimo patrimonial ou sinais exteriores de riqueza.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Joao Mauricio Vital, Wesley Rocha, Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Montez (suplente convocado(a)), Fernanda Melo Leal, Flavia Lilian Selmer Dias, Leticia Lacerda de Castro, Mauricio Dalri Timm do Valle, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

Relatório

Mediante o Auto de Infração de fls. 236/263, exige-se do contribuinte acima qualificado o imposto devido de R\$ 270.491,28, juntamente com o valor dos juros de mora de R\$ 117.176,82, calculados até 10/2019, multa proporcional no valor de R\$ 202.868,46, totalizando o crédito tributário em R\$ 590.536,36, em virtude da constatação de irregularidades na Declaração de Ajuste Anual do exercício 2015, ano calendário 2014.

Conforme relatado no Termo de Verificação e de Constatação Fiscal (fls.209/213), a presente ação fiscal tem por objeto a análise da regularidade fiscal do contribuinte em relação ao Imposto de Renda da Pessoa Física (IRPF) ano calendário 2014. Por meio do Termo de Início de Ação Fiscal foram solicitados documentos (ano-calendário 2014), tendo o contribuinte atendido parcialmente. Apresentando os seguintes documentos:

- a) Extratos conta corrente do Banco do Brasil, Ag. 341-7 C/C 31.250-9;*
- b) Extratos conta corrente do Banco do Brasil, Ag. 341-7 C/C 22.222-4*
- c) Folhas individuais de pagamento da Caixa Previdência*
- d) Autorização para a fiscalização solicitar ao Banco do Brasil, os extratos de contas correntes, investimentos e ficha cadastral.*

Em razão do não atendimento integral à intimação fiscal, foi informado ao contribuinte - Termo de Constatação em 13/03/2019 (AR), que as informações seriam coletadas diretamente na instituição financeira (Banco do Brasil), por meio de Requisição da Movimentação Financeira, ocorrida em 03/04/2019.

Da análise dos elementos coletados pela fiscalização foram depurados os extratos bancários (ano-calendário 2014) e excluídos os valores cujo histórico não demonstraram novos ingressos tais como: resgates de investimentos, devolução de TED, transferências de mesma titularidade de mesma data e valores.

Conforme relatado pela fiscalização, em relação à movimentação financeira do contribuinte aproximadamente 96 % dos valores, referem-se a créditos oriundos de resgate de aplicações e reaplicações em fundos de LCA, considerados justificados.

A fiscalização por meio do Termo de Constatação e de Intimação Fiscal lavrado em 05/08/2019, relacionou de forma individualizada, por data e valores, os créditos/depósitos bancários cuja origem não foi apresentada justificativa e apresentado ao contribuinte, com a solicitação para que efetuasse comprovação da origem, mediante documentação hábil/idônea nos termos previsto no art. 42, da Lei 9.430/96.

Observou que por se tratar de contas bancárias de titularidade conjunta, foi encaminhado ao sr. Daniel Augusto Caravita - CPF 265.101.798-14 (co-titular), Termo de Diligência Fiscal (AR em 12/08/2019), com a mesma relação de créditos/depósitos bancários para comprovação de origem, mediante apresentação de documentação hábil e idônea.

Na resposta apresentada, datada de 02/09/2019, o contribuinte baseou-se em meras alegações, e, apesar de ter sido apresentada planilha com valores/datas, não foi apresentada documentação comprobatória.

Por meio do Termo de Constatação e de Reintimação Fiscal, AR em 16/09/2019, foi informado ao contribuinte que a resposta apresentada não foi considerada satisfatória, em razão da não justificativa/apresentação de documentação hábil/idônea.

Analisando os elementos apresentados pelo contribuinte em 18/10/2019. A fiscalização concluiu que:

=> o pedido de prorrogação de prazo não será concedido, uma vez que José Benedito Caravita já foi intimado sobre os mesmos créditos/depósitos bancários, através dos Termos de Intimação com ciência em 12/08/2019, Termo de Reintimação Fiscal em 16/09/2019 e Termo de Constatação e Reintimação Fiscal em 02/10/2019, concedidas todas as prorrogações solicitadas pelo mesmo. Da mesma forma, Daniel Augusto Caravita foi intimado nas mesmas datas que José Benedito Caravita. concedidas todas as prorrogações solicitadas.

=> Os elementos apresentados pelo contribuinte em 18/10/2019, basearam-se em planilha e cópia de transferências recebidas na conta corrente fiscalizada, portanto, apenas ratificaram os lançamentos a crédito objeto da intimação fiscal, não comprovaram os valores, segundo o disposto no art. 42 da Lei 9.430/96.

=> As transferências entre contas, cujos valores foram identificados nos extratos bancários do BB, ag. 341-7 c/c 31.250-9, foram excluídas da apuração.

Assim, foi elaborado o Anexo I, com os valores creditados/debitados em conta corrente, que a fiscalização considerou não justificados nos termos do art. 42 da Lei 9.430/96.

De acordo com o Relatório Fiscal, foi elaborado o Anexo I com a relação dos valores creditados/debitados nas conta corrente, que a fiscalização considerou não justificados nos termos do art. 42 da Lei 9.430/96. Os créditos/depósitos bancários foram utilizados na apuração da base de cálculo do IRPF e rateados entre os dois titulares, conforme determinação legal.

Inconformado com o lançamento, o contribuinte apresentou a impugnação de fls. 236/263, nos seguintes termos:

=> **Cerceamento do direito de defesa** – Abertura de prazo sem a disponibilização da documentação comprobatória.

Segundo referiu, o processo Auto de Infração é digital e, até o dia 25/11/2019, *“não haviam sido juntadas ao processo eletrônico, disponível no e-CAC, os documentos que embasaram o lançamento. No verso da folha 230 deste processo, na Página de Autenticação, consta que somente em 25/11/2019 o fiscal autuante Wagner Kuba, autenticou digitalmente os documentos carreados para o processo administrativo fiscal. Portanto, até tal data o contribuinte não teve acesso a estes documentos”*.

Destacou o fato de ter sido cientificado da autuação em 07/11/2019; assim a partir do dia 08/11/2019, iniciou-se o prazo previsto no art. 15, do Dec. nº 70.235/1972, para apresentação da impugnação a se encerrar em 09/12/2019. Ao consultar com o certificado digital no sistema e-CAC, percebeu não ter sido disponibilizado pela fiscalização a documentação anexa a autuação, sequer aquelas que poderiam fazer prova das acusações.

Conforme cópias do processo digital, obtidas nos dias 20 e 21/11/2019, somente estavam disponíveis e juntadas aos respectivos autos, a ficha de identificação do processo.

Acrescentou que considerado o fato de residir em Araras/SP e o auto de infração ter sido lavrado pela DRF, em São Bernardo do Campo/SP, ficou evidenciado cerceamento do direito de defesa, por ser extremamente oneroso o deslocamento do recorrente até aquela cidade para obtenção de cópias dos documentos. Assim, a situação apresentada no seu entendimento constitui “um absurdo! Está patente a falência (desmonte) do Fisco Federal!

E um verdadeiro descaso para com o contribuinte!” E, ainda, que as cópias do processo digital obtidas nos dias 20/21 e 22 no sistema e-CAC, comprovam a desídia da Fiscalização e a nulidade da autuação fiscal. Além disso, as páginas de autenticação de cada documento comprovam a presente alegação, pois nelas consta que o fiscal autuante somente autenticou digitalmente os documentos anexados ao processo administrativo no dia 25/11/2019.

Concluiu que o lançamento fiscal foi efetuado com preterição ao direito de defesa nulificando o procedimento. Solicitou, na hipótese de entendimento diverso por ocasião do julgamento, que seja efetuada nova intimação válida da autuação, quando constarem nos autos a integralidade das provas/documentos comprobatórios de suas conclusões da fiscalização, reabrindo-se prazo para defesa.

Da nulidade - Precária instrução probatória dos autos - A autuação fiscal demonstrou a inexistência de provas hábeis para fundamentação fiscal, implicando em nulidade da autuação, uma vez que se baseou em mera presunção fiscal de omissão de receitas, em razão da suposta ausência de comprovação da origem dos depósitos bancários efetuados nas duas(02) contas bancárias de sua titularidade.

Destacou o fato de constar na Declaração de Ajuste Anual do exercício 2015, saldo em aplicações financeiras (moeda nacional) de quase dois milhões de reais, sendo suficiente para comprovar a origem lícita desses depósitos, os quais, estão relacionados a saídas a título de empréstimos para capital de giro de empresas, descontos de duplicatas e de cheques pré-datados e a compra e venda de veículos usados.

A fiscalização não fez qualquer verificação neste sentido, pois deveria ter efetuado comparativo dos recursos disponíveis em 31/12/2013 (DIRPF/2014), com aqueles constantes da DIRPF/2015. Pelas informações declaradas nas declarações dos exercícios 2014 e 2015, pode ser constatado inexistir incompatibilidade da renda declarada com a movimentação financeira.

A totalidade dos depósitos não constitui acréscimo patrimonial e não se insere no conceito de renda; que foi autuado sem qualquer suporte fático e, sem o suporte probatório mínimo. Os depósitos bancários, apenas porque transitam na conta corrente da pessoa física, não representam disponibilidade jurídica ou econômica da renda e também porque a movimentação financeira não constitui fato gerador do imposto de renda.

Não é cabível a mera presunção da ocorrência do fato gerador, é preciso comprovar sua efetividade, para que se possa subsumir o fato à hipótese normativa, acarretando, em consequência, o nascimento da obrigação tributária. Contudo, não foi o que houve.

E, ainda, o fato de não constar nos autos uma única prova de que a infração de fato teria ocorrido, sendo a autuação improcedente, visto que, o lançamento não se baseou em provas concretas/irrefutáveis da ocorrência do fato gerador, devendo ser declarado nulo.

Caberia a fiscalização demonstrar através de documentos a efetiva ocorrência da omissão de receitas/infração à lei tributária. Citou trecho de doutrina.

A Fiscalização inverteu totalmente o ônus da prova, impondo ao contribuinte o dever de provar a inexistência da infração, quando o correto seria justamente o contrário. Caberia à Fiscalização apurar e comprovar cabalmente a existência de omissão de rendimentos tributáveis, prova essa que não ocorreu.

Além disso, há que ressaltar a falta de intimação para comprovar a origem lícita de cada depósito bancário durante o procedimento de fiscalização. A listagem de todos os depósitos bancários a serem comprovados somente foi apresentada ao contribuinte por ocasião da entrega do auto de infração. Por outro lado, os pedidos de prorrogação de prazo não foram atendidos, mesmo que o contribuinte tenha provado a demora do banco em fornecer os respectivos extratos bancários.

Observa não ter restado dúvidas de que a verdade material não foi buscada e apurada pela fiscalização, não tendo ocorrido a efetiva demonstração da ocorrência da infração, deve ser declarada a nulidade do auto de infração.

Dos empréstimos efetuados a pessoas jurídicas e da compra e venda de veículos usados. Da habitualidade e objetivo de lucro. Da necessária equiparação à pessoa jurídica.

Conforme dispõe o art. 150, § 1o, II, do Dec.3.000/1999 (RIR/99) equiparam-se à pessoa jurídica "as pessoas físicas que, em nome individual, explorem, habitual e profissionalmente, qualquer atividade civil ou comercial, com o fim especulativo de lucro, mediante a venda a terceiros de bens e serviços". Segundo destacou, este dispositivo corresponde ao art. 162, § 1o, do Regulamento do Imposto de Renda (Dec. 9.580, de 22/11/2018) e tem fundamento legal no art. 2o do Decreto-lei nº 1.706, de 23/10/1979.

Afirmou ter demonstrado ao longo da fiscalização, que os depósitos bancários estão relacionadas a saídas a título de empréstimos para capital de giro de empresas, descontos de duplicatas e de cheques pré-datados e a compra e venda de veículos, em razão de exercer habitualmente e com objetivo de lucro, atividades empresariais. Assim, deveria ter sido equiparado a pessoa jurídica, nos termos da legislação aplicável ao caso. E, ainda que possíveis valores. Dessa forma, não deveria ter sido lançado o Imposto de Renda da Pessoa Física – IRPF, mas o IRPJ e seus reflexos.

Assim agindo, a fiscalização, incorreu em erro no tocante à matéria tributável e também, no tocante ao cálculo incorreto do montante do tributável exigido, o que contraria o disposto no artigo 142 do CTN. Portanto, como o lançamento foi fundamentado em dispositivo legal aplicável à pessoa física. padece de vício formal. . Citou trechos de doutrina.

Da inconstitucionalidade do art. 42 da Lei 9.430/1996

Na defesa, indagou acerca da permissão no dispositivo legal (art. 42 da Lei 9.430/96), para a tributação, como se renda fosse dos depósitos bancários de origem não comprovada. Refere que os depósitos bancários de origem não comprovada não podem ser considerados **renda**, porque não representam acréscimos patrimoniais, nem proventos de qualquer natureza. Por outro lado, para que sejam considerados como produtos do capital, do trabalho ou de ambos, há necessidade de se fazer batimento entre as entradas e as saídas, sob pena de se tributar o patrimônio e não a renda. Estando clara, portanto, a incompatibilidade entre o art. 42 da Lei nº 9.430/1996 e o artigo 43 do CTN. Assim, o procedimento fiscal está eivado de inconstitucionalidades.

Portanto, pode-se afirmar que o art. 42 da Lei nº 9.430/1996 criou novo fato gerador do imposto de renda da pessoa física, considerando a incidência sobre os valores de depósitos bancários de origem não comprovada, afrontando os artigos 145, § 1o, 146, inciso III, "a", 150, III, alínea "a", e IV, e 153, III, da Constituição Federal e o artigo 43 do Código Tributário Nacional, resultando na inconstitucionalidade formal, posto que os valores desses depósitos não se confundem com os conceitos de renda e de acréscimo patrimonial. Alegou também violação aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade

Do conceito de renda - Segundo referiu, conforme disposto no art. 145, § 1o, da CF/88, "sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte". Sobre o conceito de renda citou trechos de doutrina .Citou decisões judiciais.

Às fls. 123 a 127 dos autos, informou estar apresentando batimento entre os débitos/créditos lançados nas duas contas correntes indicadas pela fiscalização, demonstrando que os saldos finais, em 31/12/2014, estão compatíveis com os valores informados nas Declarações de Ajuste Anual. E que o resultado final de ambas as contas correntes foi negativo.

E, ainda, que os documentos fornecidos pelo Banco do Brasil, juntados às fls. 159 a 208, comprovam a origem das transferências eletrônicas à conta corrente nº 22.222-4 - Agência 0341, as quais foram efetuadas pelas empresas FIREMAX - CNPJ nº 1.076.611/0001-30, LINK TECH - CNPJ nº 07.915.225/0001-17 e BOTH COMERCIAL - CNPJ nº 12.340.216/0001-85.

Mesmo tendo tomado conhecimento de quem seriam os depositantes, a fiscalização não fez qualquer diligência/circularização e efetuou o lançamento fiscal incidente sobre os depósitos bancários de suposta origem não comprovada. Dessa forma, o lançamento fiscal não pode prosperar, porque foi tributado o patrimônio do contribuinte e não a renda efetivamente auferida no ano calendário 2014. Solicitou prioridade na tramitação do processo administrativo nos termos do art. 1.048, I, do Código de Processo Civil.

Ao concluir requereu:

- a nulidade da autuação com base nos argumentos apresentados, ou então, que seja reconhecida a improcedência e afastando totalmente o crédito constituído com base nas alegações desenvolvidas/comprovadas.

Destacou o fato de a instituição financeira ainda não ter fornecido cópias de todos os documentos solicitados; os quais comprovariam que os créditos (ingressos) em suas contas bancárias eram contrapartidas a débitos anteriores relativos a empréstimos, descontos de duplicatas e de cheques pré-datados efetuados, em sua maior parte, às pessoas jurídicas FIREMAX, LINK TECH e BOTH COMERCIAL. Protestou pela juntada de novos documentos ainda não apresentados, também pela produção de outras provas (ofícios, declarações, constatações, diligências e perícia).

Juntada de documentos posterior ao prazo de impugnação - Consta nos autos às fls. 292, Termo de Análise de Solicitação de Juntada de documentos, que informa ter sido solicitado pelo contribuinte em 16/01/2020, a juntada dos documentos anexados às fls. 293/376. O contribuinte apresentou manifestação contendo demonstrativo de valores depositados nas contas correntes nº 22.222-4 e nº 31.250. Apresentou também cópias de cheques, extratos bancários, cópias de correspondência eletrônica (*e.mails*), planilhas/demonstrativos.

Solicitou a anulação da autuação, ou que seja julgada improcedente com afastamento do crédito constituído. Cópias de documentos anexados às fls. 298 e seguintes.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento Porto Alegre, através da análise da peça impugnatória, manifestou seu entendimento no sentido de que:

=> **Cerceamento do direito de defesa**- Inicialmente refira-se que o lançamento é ato administrativo vinculado e obrigatório realizado pela autoridade fiscal com o objetivo de verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, calcular o montante devido e, se for o caso, aplicar a penalidade devida.

O direito à ampla defesa e ao contraditório descrito no art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal, por sua vez, é uma garantia do processo administrativo, isto é, da fase litigiosa do procedimento fiscal, que se inicia, nos termos do art. 14 do Decreto nº 70.235/72, com a impugnação da exigência fiscal.

O autuado alegou cerceamento do direito de defesa, decorrente da demora por parte da fiscalização na anexação/disponibilização/autenticação de documentos no processo eletrônico constante no CAC – Centro de Atendimento ao Contribuinte. Outro motivo referido, diz respeito ao fato de residir em Araras/SP e o Auto de Infração ter sido lavrado pela DRF, em São Bernardo do Campo/SP, fato que teria ocasionado cerceamento de defesa por ser extremamente oneroso o seu deslocamento até aquela cidade para obtenção de cópias dos documentos. Concluiu que o lançamento fiscal na forma apresentada, em razão da preterição ao direito de defesa, deve ser anulado.

Não merece acolhida os argumentos do autuado, quanto à ocorrência de cerceamento do direito de defesa em razão do momento em que foram juntados os documentos ao processo eletrônico, bem como, o distanciamento do local onde reside em relação a localização da RFB,

Refira-se que no processo administrativo fiscal, o cerceamento do direito de defesa resulta de despachos e decisões. Nesse sentido importante referir o disposto no artigo 59, do Decreto nº 70.235, de 1972, que trata da nulidade por cerceamento de defesa.

Depreende-se da lei que, após a lavratura e da sua ciência, é aberto o prazo para o contribuinte impugnar a exigência fiscal, sendo-lhe proporcionado devidamente o contraditório e a ampla defesa, pois, é só com a impugnação do Auto de Infração, que se instaura o litígio entre o Fisco e o contribuinte, podendo-se, então, falar em ampla defesa ou cerceamento dela.

É com a apresentação tempestiva da impugnação que se instaura o contraditório (art. 14 do Decreto nº 70.235/1972).

Antes da impugnação, não há litígio, não há contraditório e o procedimento é levado a efeito, de ofício, pelo Fisco. O ato do lançamento é privativo da autoridade, não é uma atividade compartilhada com o sujeito passivo (CTN, art.142). Por outro lado, é na fase atual, fase processual (da impugnação), que são garantidos todos os direitos previstos no inciso LV, artigo 5º, da Constituição Federal.

No tocante à alegada demora na disponibilização de documentos (e-CAC) que teria implicado em cerceamento ao direito de defesa, tal argumento, conforme já referido, não pode ser acatado. Conforme descrito no Termo de Verificação e Constatação Fiscal, a fiscalização na apuração da base de cálculo do imposto devido se utilizou dos documentos fornecidos pelo autuado nas respostas aos Termos de Intimações. Se utilizou também das informações bancárias coletadas diretamente na instituição financeira (Banco do Brasil), por meio de Requisição da Movimentação Financeira - RMF, instrumento autorizado legalmente, cujo resultado foi apresentado ao contribuinte nas planilhas anexas aos Termos, que intimaram o contribuinte a apresentar as justificativas acerca da natureza dos depósitos bancários.

Portanto, todas as informações e dados de que se valeu a fiscalização eram/são do conhecimento do contribuinte conforme bem demonstrado no Relatório Fiscal. Repiso o fato de os valores apurados, as contas bancárias e os períodos terem sido apresentadas ao contribuinte por meio dos Termos de Intimações Fiscais, que identificaram as contas bancárias, as datas e os valores correspondentes e, em anexo aos Termos, foram apresentadas cópias das movimentações bancárias do período referido (extratos bancários).

Verifico, no presente caso, inexistir documentação utilizada pela fiscalização na apuração do imposto devido, que não seja aquela produzida/apresentada pelo contribuinte ou, apresentada pela instituição bancária relativa aos valores constantes nas contas bancárias de titularidade do autuado e do co-titular, apresentadas ao contribuinte nos ao contribuinte durante o procedimento fiscal.

Acrescento também o fato de estar registrado no Termo de Verificação Fiscal a descrição pormenorizada dos fatos apurados, que juntamente com o Auto de Infração foi encaminhados ao contribuinte após o encerramento do procedimento fiscal, sendo-lhe assegurado o prazo de trinta dias para a defesa. Observo também que na defesa apresentada contra o lançamento fiscal, o contribuinte demonstrou entendimento acerca dos fatos narrados pela fiscalização.

Também não merece acolhida a afirmação contida na defesa de que a *“A listagem de todos os depósitos bancários a serem comprovados somente foi apresentada ao contribuinte por ocasião da entrega do Auto de Infração”*, tal afirmação não corresponde aos fatos ocorridos. Conforme verifico, os valores foram registrados nos demonstrativos constantes nos Termos de Constatação datados em 05/08/2019 (fls. 79/81), acompanhados dos extratos bancários fls. 82/91. com AR em 12/08/2019, às fls. 92 e, do Termo de Constatação, datado em 26/09/2019, de fls. 128/130, acompanhado dos extratos bancários (fls. 131/140) com AR em 16/09/2019, às fls. 141. Assim, diante dos documentos referidos constantes nos autos, o argumento apresentado pelo contribuinte de não conhecimento dos valores em momento anterior à entrega da autuação não pode ser considerado.

No caso em tela, tendo sido facultado prazo ao contribuinte para a apresentação da impugnação, na qual demonstrou de forma inequívoca seu pleno conhecimento do processo fiscal e, tendo apresentado seus argumentos de defesa, ora apreciados, não procede a arguição de cerceamento ao direito de defesa em face do momento em que foram anexados/autenticados os documentos por parte da fiscalização.

Pelo exposto, constata-se que a autoridade lançadora agiu com estrita observância das normas legais, que regem o procedimento fiscal, não há que se falar em cerceamento de defesa e conseqüente nulidade ou improcedência do lançamento. Na forma realizada, verifico que o procedimento fiscal também não ofendeu aos Princípios Constitucionais alegados na defesa. Preliminares rejeitadas.

O pedido para nova intimação não será considerado, em razão de o contribuinte ter sido intimado na forma prevista na lei. Foi encaminhado ao seu domicílio fiscal, os documentos emitidos pela fiscalização, cópia do Auto de Infração acompanhado do Termo de Verificação e Constatação Fiscal que descreve além da forma como foram solicitados os documentos ao contribuinte, também os documentos que serviram de base para o levantamento fiscal, com a perfeita identificação de valores, datas correspondentes e as conta bancárias. Nesse sentido o lançamento e a intimação não merecem reparos.

Pedido de Diligência- O contribuinte apresentou pedido genérico para a produção **de perícia**. Conforme disposto no art. 35 do Decreto nº. 7.574, de 19/09/2011, a autoridade julgadora deve examinar o pedido de realização de diligências ou perícias formulado pelo sujeito passivo, mandando realizar (de ofício ou a requerimento) aquelas que forem necessárias e indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Nesse contexto, as diligências serão determinadas ou deferidas pela autoridade administrativa julgadora sempre que o concurso de especialista (perito) em determinada matéria de fato se revelar indispensável à formação de sua convicção. Não é, certamente, o caso dos autos.

A comprovação da origem dos depósitos bancários deve ser efetuada com apresentação de documentos hábeis para esse fim, cujo ônus é do próprio contribuinte. Os esclarecimentos adicionais e/ou elementos de prova a favor do impugnante, no caso em análise, poderiam ter sido por ele produzidos, com a juntada de documentos que sustentassem seus argumentos. A perícia ou diligência não servem para a produção de provas que caberia ao próprio impugnante produzir. Portanto, por prescindível indefere-se o pedido para a realização de diligência, nos termos do art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Inconstitucionalidade do art 42 da Lei 9.430/96 - Faz-se necessário esclarecer que não são suscetíveis de apreciação na via administrativa quaisquer arguições de inconstitucionalidade de leis tributárias ou fiscais, isso porque as autoridades administrativas, enquanto responsáveis pela execução das determinações legais, devem sempre partir do pressuposto de que o Legislador tenha editado leis compatíveis com a Constituição Federal. Noutras palavras, as autoridades administrativas não podem negar aplicação às leis regularmente emanadas do Poder Legislativo. O exame da constitucionalidade ou legalidade das leis é tarefa estritamente reservada aos órgãos do Poder Judiciário (art. 102 da Constituição Federal, de 1988).

Do mérito -Contesta o autuado a apuração do crédito tributário, por meio do lançamento, tendo por base o disposto no art. 42 da Lei 9.430/96, argumentando, em síntese, que a fiscalização inverteu totalmente o ônus da prova, impondo-lhe o dever de provar a inexistência da infração, enquanto que o correto seria justamente o contrário. E, ainda, que caberia à Fiscalização apurar e comprovar a existência de omissão de rendimentos tributáveis, que no seu entendimento não ocorreu. Observou não ter sido efetuada a verificação/comparação dos recursos disponíveis em 31/12/2013 (constantes da DIRPF/2014) com aqueles existentes em 31/12/2014, constantes da DIRPF/2015. Pelas informações declaradas exercícios 2014 e 2015, poderia ser constatado inexistir incompatibilidade da renda declarada com a movimentação financeira.

Em que pese o contribuinte discordar da autoridade fiscal, fato é que não houve a comprovação da origem dos depósitos bancários na fase anterior ao lançamento fiscal, embora tenham ocorrido intimações fiscais solicitando as justificativas, o que ensejou o presente Auto de Infração com base no art. 42 da Lei 9.430/96.

Como se observa, o dispositivo mencionado estabelece uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, ou não o faz de forma satisfatória, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

Assim sendo, cabe ao Fisco comprovar apenas o fato definido na lei como necessário e suficiente ao estabelecimento da presunção. Ocorrida a situação fática, no caso depósitos bancários de origem não comprovada, evidenciada está a infração.

Entende-se por comprovação de origem, nos termos do disposto no art. 42 anteriormente citado, a apresentação pelo contribuinte de documentação hábil/idônea, que possa identificar a fonte do crédito, o valor, a data e, principalmente, que demonstre de forma inequívoca a que título os créditos foram efetuados na conta corrente. Há a necessidade de se estabelecer uma relação entre cada crédito em conta e a origem que se deseja comprovar.

Tal presunção em favor do Fisco inverte o ônus da prova no tocante à infração, transferindo-a ao sujeito passivo. Configura-se presunção relativa, admitindo prova em contrário mediante apresentação de documentação hábil e idônea. Uma vez verificada/formalizada a omissão de rendimentos, com base na referida presunção, resta ao contribuinte, na pretensão de descaracterizá-la, demonstrar individualizadamente que os valores depositados são referentes a uma operação realizada, já tributada, isenta ou não tributável ou que será tributada após ser identificada.

No tocante às alegações de que os valores apontados pela fiscalização, cuja origem não ficou comprovada, que transitaram em suas contas bancárias em contrapartida a débitos anteriores, se referem a empréstimos, descontos de duplicatas e de cheques pré datados, nada foi apresentado no prazo de defesa. Segundo alegou, os empréstimos eram efetuados, em sua maior parte, às pessoas jurídicas FIREMAX, LINK TECH e BOTH COMERCIAL. Tais afirmações, conforme verifico não foram acompanhadas de documentos comprobatórios, não podendo serem consideradas. A informalidade dessas “operações de empréstimos” não podem ser opostas ao fisco, são válidas entre os partícipes.

Importante transcrever resposta ao Termos de Intimação Fiscal, **fls. 94**, , onde o contribuinte busca justificar os valores não comprovados:

Caberia ao contribuinte, no caso de empréstimos a terceiros, apresentar os contratos de mútuo, os depósitos/ transferências entre contas de mesma titularidade, que deveriam estar acompanhadas das provas inequívocas da natureza das operações coincidentes em datas e valores, os períodos e os registros nas Declarações de Ajuste Anual.

No presente caso não foram apresentados documentos que permitissem verificar a efetiva ocorrência de empréstimos. Não logrando o contribuinte comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, tem-se a autorização para considerar ocorrido o fato gerador, ou seja, para presumir que os recursos depositados traduzem rendimentos da pessoa física. Como já referido há a inversão do ônus da prova, característica das presunções legais – o contribuinte é que deve demonstrar que o numerário creditado não é renda tributável.

A alegação de prejuízo nas operações que denominou de empréstimos não justificam a origem dos valores para os quais o contribuinte não apresentou documentação hábil/idônea. Destaque-se que no presente lançamento não se está verificando a existência ou de lucro nas operações realizadas.

Por oportuno, cumpre referir que essa matéria é objeto de Súmula do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda, publicadas no DOU de 22/12/2009 (Seção 1, págs. 70 a 72), a saber:

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.

Via de regra, para caracterizar a ocorrência do fato gerador, a autoridade deve estar munida de provas. Mas, nas situações em que a lei presume a ocorrência do fato gerador, as chamadas presunções legais, a produção de tais provas é dispensada.

Verifica-se no texto legal que a tributação por meio de depósitos bancários deriva de presunção de renda legalmente estabelecida. Diante do indício de omissão de rendimentos detectado através da operação financeira objeto da presente autuação, operou-se a inversão do ônus da prova, cabendo ao interessado, a partir de então, provar a inoccorrência do fato ou justificar sua existência.

No caso em tela, a fiscalização de posse da DIRPF, exercício 2015 e dos valores movimentados nas contas bancárias nº 22.222-4 e 31.250, no BB de titularidade do contribuinte e de Daniel Augusto Caravita - CPF 265.101.798-14 (co-titular), intimou-os comprovar documentalmente e justificar a origem dos depósitos efetuados. Conforme relatado pela fiscalização, os elementos apresentados pelo contribuinte em 18/10/2019, se resumiram em uma planilha e cópias de transferências recebidas na conta corrente fiscalizada, portanto, apenas ratificaram os lançamentos a crédito objetos da intimação fiscal, não comprovaram a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Registre-se ter a fiscalização registrado no Termo de Verificação Fiscal, que as transferências entre contas, cujos valores foram identificados nos extratos bancários do Banco do Brasil, foram excluídas da apuração, mantidos os valores não justificados nos termos do art 42 da Lei 9.430/96.

Faz-se necessário esclarecer, que o que se tributa no presente Auto de Infração não são simplesmente os depósitos bancários em favor do contribuinte, e por outros, como tais considerados, mas a omissão de rendimentos por eles representada, já que o contribuinte não comprovou o fato (natureza jurídica) mediante documentação hábil e idônea as alegações apresentadas. Por comprovação de origem, entende-se a apresentação de documentação hábil e idônea que possa identificar não só a fonte do crédito, o valor, a data e, mas, principalmente, que demonstre, de forma inequívoca, a que título o beneficiário recebeu aquele valor, de modo a poder identificar a natureza da transação, se tributável ou não.

Segundo referiu, os documentos relativos aos débitos, os quais comprovariam que os créditos (ingressos) em suas contas bancárias eram contrapartidas a débitos anteriores relativos a empréstimos, descontos de duplicatas e de cheques pré-datados efetuados, em sua maior parte, às pessoas jurídicas FIREMAX (CNPJ nº 1.076.611/0001-30), LINK TECH (CNPJ nº 07.915.225/0001-17) e BOTH COMERCIAL (CNPJ nº 12.340.216/0001-85). Protestou pela juntada de novos documentos não apresentados juntamente com a defesa.

Observo que no prazo de defesa não foram apresentadas provas das alegações/argumentos, embora tenha afirmado que os valores apontados pela fiscalização se referem a empréstimos à pessoa jurídica LINK TECH, não apresentou os contratos de mútuo assinado pelas partes, nas épocas correspondentes. Não demonstrou a efetiva transferência do numerário entre credor e devedor (na tomada do empréstimo), com indicação de valores e as datas coincidentes registradas em contrato firmados e, quando expirado o prazo contratual, a comprovação da quitação do empréstimo ou, de aditivo contratual alterando a data do vencimento. E, ainda que os empréstimos tenham sido informados tempestivamente nas Declarações de Ajuste Anual.

Nesse contexto, pode-se afirmar que os depósitos bancários são utilizados como *instrumento* de determinação dos rendimentos presumidamente omitidos, não se constituindo, em si, objeto de tributação. Ao utilizar-se de uma presunção legalmente estabelecida, o Fisco fica dispensado de provar, no caso concreto, a omissão de rendimentos, admitindo-se prova em contrário, cuja produção cabe sempre ao contribuinte.

Assim, não cabe ao Fisco, mas sim à contribuinte que pretender refutar a presença da omissão de rendimentos estabelecida contra ele, provar, por meio de documentação hábil e idônea, que tais valores tiveram origem em rendimentos não tributáveis, sujeitos à tributação definitiva e/ou já tributados exclusivamente na fonte ou mesmo de que pertencem a terceiros.

Documentação extemporaneamente apresentada – observância do Princípio da Verdade Material - O contribuinte apresentou extemporaneamente manifestação anexada às fls.293/295, contendo demonstrativo com apuração de saldo negativo em 2014 e cópias de documentos. Em observância ao Princípio da Verdade Material, analiso especificamente a documentação apresentada, por meio da qual o autuado buscou justificar os depósitos bancários apurados pela fiscalização e suas respectivas origens.

Segundo referiu “os saques efetuados nas contas corrente nº 22.222-4 (anexo III) e 31.250-9 (anexo IV), dizem respeito às saídas de valores a título de empréstimos/pagamentos de despesas da empresa LINK TECH. Demonstrativos das contas bancárias, no Banco do Brasil apresentados a seguir:

Conta-corrente nº 22.222-4 - O contribuinte apresentou cópias de três cheques, fls. 306, nos valores de R\$ 74.384,00 cada, ao portador (sem indicação do destinatário), todos datados em 27/11/2014, da empresa LINK TECH -CNPJ nº 07.915.225/0001-17, extratos bancários fls. 308/311, comprovantes de depósitos bancário em nome de Auto Viação Catarinense(cliente) sendo depositante o autuado nos valores R\$ 31.088,00 e 25.907,00, em 04/02/2014, *e.mail* com a indicação do recibo de depósito fls. 314, comprovante de depósito em conta corrente em dinheiro R\$ 84.642,00 e em cheque R\$ 45.947,00 em 06/02/2014, depositante o autuado, Comprovante de depósito em nome de Viper Produções Ltda no valor de R\$ 88.200,00 em 10/02/2014, comprovantes em 12/02/2014 em nome de RPRAMOS Gestão nos valores de R\$ 99.602,00 e R\$ 6.000,00, fls. 317, *e.mail* do notificado informando o depósito em 13/05/2014, recibo de depósito fls. 319, no valor de R\$ 26.460,00 em nome de E & Distribuidora de AL, extratos bancários fls. 320/321,

Às fls. 322 comprovante de depósitos em nome de New Total Parts Importação nos valores de R\$ 26.075,00 e R\$ 9.025,00, e em nome de GTR Logística e Serviços R\$ 46.000,00 sendo depositante Daniel Augusto Caravita . Às fls. 323 extrato bancário *e.mail* às fls. 325/326, dando ciência do depósito realizado. Às fls. 327/331 extrato bancário c/c 22.222-4, 332/335 extrato bancário e *mail*, com dados de contas bancárias. Foram apresentadas cópias de boletos de pagamentos em nome de empresas :

- às fls. 336, boleto bancário - pagador Both Comercial Distribuidora Ltda. R\$ 30.697,07, beneficiário cedente OIW Indústria Eletrônica S.A, às fls. 337/338;

- às fls. 340 boleto bancário – pagador Linck TECH Comercial e Inform. Ltda R\$ 48.295,96;

- cópia de *e.mail* com relação dados bancários o para depósitos, com identificação de CPFs, contas bancárias e valores, no total de R\$ 204.800,00 identifica a empresa Linkteck. Às fls. 342/344, comprovante dos depósitos;

- às fls. 345/, cópia de extrato bancário e às fls. 345, onde Levi dos Santos solicita que o autuado efetue o depósito de R\$ 50.000,00. Comprovante de depósito às fls. fls. 347, extratos bancário fls. 348/370;

- às fls. 371 *e.mail* da empresa Linkteck informando a existência do boleto de fls. 372 no valor de R\$ 48.095,02;

- às fls. 373/377 extrato bancário c/c 31.250-9.

Os documentos apresentados acima relacionados não comprovam a ocorrência efetiva de empréstimos (mútuos) realizados com terceiros, bem como a existência de depósitos com a finalidade de reembolso/devolução de valores. Observo que as operações de empréstimos deveriam vir acompanhadas de provas inequívocas da natureza dessas operações para afastar o lançamento.

Observo que em caso de empréstimos realizados com terceiros, pessoa física ou jurídica, além da obrigação de estarem consignados nas declarações de imposto de renda do mutuante e do mutuário, deveriam estar comprovadas por meio de documentação hábil e idônea, a sua contratação, a efetiva transferência de numerário do credor para o tomador, coincidente em datas e valores, e a quitação pelo devedor da dívida contraída. É necessário também que sejam compatíveis com os rendimentos e disponibilidades financeiras declarados pelo mutuante, nas respectivas datas de entrega e recebimento dos valores.

Além do mais, é pertinente evidenciar que a informalidade dos negócios entre particulares diz respeito a garantias mútuas, que não são exigidas em razão da confiança entre as partes, mas não se aplica à relação fisco-contribuinte que é formal e vinculada à Lei. O contribuinte não apresentou qualquer documentação que pudesse comprovar a existência de empréstimos. Apenas apresentou, conforme já referido, extratos bancário, boletos de pagamentos em nome de terceiros e e-mails identificando pagamentos a terceiros.

Conforme verifico, também não foram justificados o porquê de depósitos em nome de pessoas físicas, efetuados pelo autuado, obedecendo orientações de empresas por meio de e-mails.

Tais documentos não são suficientes para demonstrar os fatos referidos pelo contribuinte, que permitiriam, por ocasião da presente decisão, considerar como justificavas para a movimentação bancária ocorrida nas contas correntes no BB Ag. 341-7 C/C 31.250-9 e C/C 22.222-4. Correta, portanto a fundamentação em que se baseou a fiscalização para a apuração do imposto devido.

Observo, ainda que no termos estabelecido no artigo 288 do Código Civil, que assim dispõe acerca da forma de comprovação, mediante instrumento público, na transmissão de crédito:

Art. 288. É ineficaz, em relação a terceiros, a transmissão de um crédito, se não celebrar-se mediante instrumento público, ou instrumento particular revestido das solenidades do §1º do art. 654.

Além do mais, é pertinente repisar que a informalidade dos negócios entre particulares diz respeito a garantias mútuas, que não são exigidas em razão da confiança entre as partes, mas não se aplica à relação fisco-contribuinte que é formal e vinculada à Lei.

Destaque-se que relativamente à omissão de rendimentos, a legislação que disciplina a obrigação de o contribuinte oferecer à tributação os rendimentos recebidos, nos termos estabelecido no art. 841 do RIR/99, aprovado pelo Dec. 3.000/99, vigente à época dos fatos, que assim determina:

Importante referir também, os artigos 37 e 38 do mesmo Regulamento, que definem os rendimentos tributáveis que devem compor a base de cálculo do imposto de renda.

Nos termos estabelecido no art. 841 do RIR/99, é obrigação do contribuinte declarar por ocasião do ajuste anual todos os rendimentos recebidos no ano calendário, juntamente com o imposto correspondente. A não informação implica no lançamento. Correta, portanto a fiscalização que efetuou o lançamento de ofício dos valores não declarados.

Dessa forma, o lançamento fiscal tem amparo legal, tendo agido a autoridade atuante, cuja atividade é vinculada, nos termos do art. 142 do CTN, sem qualquer desrespeito ao art. 150, inciso I, da Constituição Federal, que trata do princípio da legalidade tributária. Diante do exposto, entendo que o presente lançamento não merece reparo.

Em face de todo o exposto, VOTA a DRJ no sentido de rejeitar as preliminares suscitadas na impugnação e por manter o crédito tributário exigido no lançamento.

Em sede de Recurso Voluntário, repisa o contribuinte nas alegações ventiladas em sede de impugnação, e segue sustentando que a deve ser reconhecida a nulidade o auto.

É o relatório.

Voto

Conselheira Fernanda Melo Leal, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende às demais condições de admissibilidade. Portanto, merece ser conhecido.

Preliminar - Nulidade

No presente processo houve o atendimento integral a todos requisitos específicos da notificação fiscal - houve o regular lançamento, procedimento administrativo por meio do qual o órgão que administra o tributo qualificou o sujeito passivo, consignou o valor do crédito tributário devido, o prazo para recolhimento ou apresentação de impugnação ao lançamento, bem como a disposição legal infringida, constando a indicação do cargo e o número de matrícula do chefe do órgão expedidor.

Verifica-se, pois, que a nulidade do lançamento somente poderia ser declarada no caso de não constar, ou constar de modo errôneo, a descrição dos fatos ou o enquadramento legal de modo a consubstanciar preterição do direito à defesa. Fato esse que não ocorreu em nenhuma hipótese no processo em análise.

A descrição dos fatos é um dos requisitos essenciais à formalização da exigência tributária, mediante o procedimento de lançamento. Por meio da descrição, revelam-se os motivos que levaram ao lançamento, estabelecendo a conexão entre os meios de prova coletados e/ou produzidos e a conclusão a que chegou a autoridade fiscal.

Seu objetivo é, primeiramente, oportunizar ao sujeito passivo o exercício do seu direito constitucional de ampla defesa e do contraditório, dando-lhe pleno conhecimento do desenrolar dos fatos e, após, convencer o julgador da plausibilidade legal da notificação, demonstrando a relação entre a matéria consubstanciada no processo administrativo fiscal com a hipótese descrita na norma jurídica.

É necessário, portanto, que o auditor-fiscal relate com clareza os fatos ocorridos, as provas e evidencie a relação lógica entre estes elementos de convicção e a conclusão advinda deles. Não é necessário que a descrição seja extensa, bastando que se articule de modo preciso os elementos de fato e de direito que levaram o auditor ao convencimento de que a infração deve ser imputada ao contribuinte. TUDO isto foi devidamente atendido pelas autoridades fiscais.

Assim, resta claro que não houve qualquer arbitrariedade ou atitude sorrateira por parte da autoridade fiscal. Pelo contrário. O procedimento fiscal sempre primou pela transparência e oportunidade de colaboração do contribuinte.

Ademais, não houve também qualquer ofensa aos princípios do contraditório e da ampla defesa (artigo 5º, inciso LV da CF/88). Ao contrário, o recorrente teve resguardado o seu direito à reação contra atos que lhe foram supostamente desfavoráveis, momento esse em que a parte interessada exerceu o direito à ampla defesa, cujo conceito abrange o princípio do contraditório.

A observância da ampla defesa ocorre quando é dada ou facultada a oportunidade à parte interessada em ser ouvida e a produzir provas, no seu sentido mais amplo, com vista a demonstrar a sua razão no litígio.

Repita-se que o autuado alegou cerceamento do direito de defesa, decorrente da demora por parte da fiscalização na anexação/disponibilização/autenticação de documentos no processo eletrônico constante no CAC – Centro de Atendimento ao Contribuinte. Outro motivo referido, diz respeito ao fato de residir em Araras/SP e o Auto de Infração ter sido lavrado pela DRF, em São Bernardo do Campo/SP, fato que teria ocasionado cerceamento de defesa por ser extremamente oneroso o seu deslocamento até aquela cidade para obtenção de cópias dos documentos. Concluiu que o lançamento fiscal na forma apresentada, em razão da preterição ao direito de defesa, deve ser anulado.

Não merece acolhida os argumentos do autuado, quanto à ocorrência de cerceamento do direito de defesa em razão do momento em que foram juntados os documentos ao processo eletrônico, bem como, o distanciamento do local onde reside em relação a localização da RFB,

Refira-se que no processo administrativo fiscal, o cerceamento do direito de defesa resulta de despachos e decisões. Nesse sentido importante referir o disposto no artigo 59, do Decreto nº 70.235, de 1972, que trata da nulidade por cerceamento de defesa.

Desta forma, quando a Administração Pública antes de decidir sobre o mérito de uma questão administrativa dá à parte contrária a oportunidade de impugná-la da forma mais ampla que entender, o que aconteceu no processo em epígrafe, não está infringindo, nem de longe, os princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório

Resta muito claro, pois, que o contribuinte teve todos os seus direitos de defesa devidamente reservados e garantidos, o processo fiscal cumpriu todas as suas etapas, a notificação fiscal está completa e clara, e o contribuinte teve acesso a tudo. Assim, não merece acolhimento esta preliminar levantada.

Omissão de rendimentos – recebidos de Pessoa Jurídica

Após detida análise dos autos e dos argumentos do Recorrente, entendo que o cerne da questão reside no fato de o contribuinte não ter logrado êxito em comprovar a origem dos depósitos bancários, mediante documentação hábil e idônea, no entender da fiscalização, entendimento esse que compartilho.

O princípio geral da boa-fé obriga as partes a agirem com probidade, cuidado, lealdade, cooperação, etc; e o Código de Processo Civil vigente expressamente determina que aquele que de qualquer forma participa do processo deve comportar-se de acordo com a boa-fé (art. 5º), estando igualmente expresso que todos os sujeitos do processo devem cooperar entre si para que se obtenha, em tempo razoável, decisão de mérito justa e efetiva (art. 6º).

Ocorre que o desconhecimento de obrigações impostas por lei não pode ser justificativa válida para eximir o contribuinte das penalidades relativas ao seu descumprimento. Verifica-se que ocorreu equívoco no preenchimento, resultando em omissão de rendimentos. A despeito da ausência de intenção em lesar o Fisco, é princípio no Direito que "ninguém pode se beneficiar da própria torpeza", vale dizer nenhuma pessoa pode fazer algo incorreto e/ou em desacordo com as normas legais e depois alegar tal conduta em proveito próprio.

A partir do exame das normas constitucionais e infraconstitucionais, bem como CPC, verifica-se que todos os sujeitos da relação processual devem cooperar entre si em prol de um julgamento justo e célere, o que permite convir que a cooperação processual é um princípio jurídico que norteia e define um modelo de processo civil, o processo civil cooperativo, em oposição ao processo civil antigo, acentuadamente litigioso e averso a iniciativas de cooperação processual.

Em diversas situações, a cooperação será um dever, com previsão de sanções contra a parte recalcitrante. Ou seja, o princípio da cooperação foi positivado no ordenamento jurídico como um dever processual de todas as partes, sendo certo que com o passar do tempo os estudiosos e a jurisprudência colaborarão para a melhor definição do princípio e/ou dever de cooperação processual.

Pois bem. Sabe-se que é muito comum operações de empréstimo entre sócios, pessoas físicas e jurídicas. Contudo, é necessário tomar alguns cuidados. É imprescindível que as partes elaborem um contrato que contenha as seguintes informações: o valor do mútuo, a qualificação das partes, o prazo de devolução, dentre outras cláusulas, tais como, os juros que serão pagos.

A remuneração do contrato de mútuo (encargos) deve ser estipulada considerando o valor praticado no mercado. Se os juros cobrados estão sendo exigidos no patamar de 1% ao mês (por exemplo), não é recomendável que se contrate uma remuneração maior.

No caso de empréstimo alegado como justificativa de origem de depósitos, é natural que se exija seja comprovada, além da efetiva entrega dos recursos à empresa, a origem do numerário. Nada disso foi comprovado nos autos.

A despeito da alegação do contribuinte de que os empréstimos eram efetuados, em sua maior parte, às pessoas jurídicas FIREMAX, LINK TECH e BOTH COMERCIAL, tal argumento não foram acompanhadas de documentos comprobatórios suficientes. A informalidade dessas “operações de empréstimos” não podem ser opostas ao fisco, são válidas tão somente entre os partícipes.

A alegação de prejuízo nas operações que denominou de empréstimos não justificam a origem dos valores para os quais o contribuinte não apresentou documentação hábil/idônea. Repita-se que no presente lançamento não se está verificando a existência ou de lucro nas operações realizadas.

No que se refere aos documentos apresentados de forma extemporânea, como muito bem dito no relatório, eles foram devidamente analisados com muita cautela pelo órgão a quo, o qual concluiu que não comprovam a ocorrência efetiva de empréstimos (mútuos) realizados com terceiros, bem como a existência de depósitos com a finalidade de reembolso/devolução de valores. As operações de empréstimos deveriam vir acompanhadas de provas inequívocas da natureza dessas operações para afastar o lançamento.

Também não foram justificados o porquê de depósitos em nome de pessoas físicas, efetuados pelo autuado, obedecendo orientações de empresas por meio de emails.

Tais documentos não foram suficientes para demonstrar os fatos referidos pelo contribuinte, que permitiriam, por ocasião da presente decisão, considerar como justificativas para a movimentação bancária ocorrida nas contas correntes no BB Ag. 341-7 C/C 31.250-9 e C/C 22.222-4. Correta, portanto a fundamentação em que se baseou a fiscalização para a apuração do imposto devido.

Neste diapasão, merece trazer à baila o princípio pela busca da verdade material. Sabemos que o processo administrativo sempre busca a descoberta da verdade material relativa aos fatos tributários. Tal princípio decorre do princípio da legalidade e, também, do princípio da igualdade. Busca, incessantemente, o convencimento da verdade que, hipoteticamente, esteja mais próxima da realidade dos fatos.

De acordo com o princípio são considerados todos os fatos e provas novos e lícitos, ainda que não tragam benefícios à Fazenda Pública ou que não tenham sido declarados. Essa verdade é apurada no julgamento dos processos, de acordo com a análise de documentos, oitiva das testemunhas, análise de perícias técnicas e, ainda, na investigação dos fatos.

Através das provas, busca-se a realidade dos fatos, desprezando-se as presunções tributárias ou outros procedimentos que atentem apenas à verdade formal dos fatos. Neste sentido, deve a administração promover de ofício as investigações necessárias à elucidação da verdade material para que a partir dela, seja possível prolatar uma sentença justa.

A verdade material é fundamentada no interesse público, logo, precisa respeitar a harmonia dos demais princípios do direito positivo. É possível, também, a busca e análise da verdade material, para melhorar a decisão sancionatória em fase revisional, mesmo porque no Direito Administrativo não podemos falar em coisa julgada material administrativa.

A apresentação de provas e uma análise nos ditames do princípio da verdade material estão intrinsecamente relacionadas no processo administrativo, pois a verdade material apresentará a versão legítima dos fatos, independente da impressão que as partes tenham daquela. A prova há de ser considerada em toda a sua extensão, assegurando todas as garantias e prerrogativas constitucionais possíveis do contribuinte no Brasil, sempre observando os termos especificados pela lei tributária.

A jurisdição administrativa tem uma dinâmica processual muito diferente do Poder Judiciário, portanto, quando nos depararmos com um Processo Administrativo Tributário, não se deve deixar de analisá-lo sob a égide do princípio da verdade material e da informalidade. No que se refere às provas, é necessário que sejam perquiridas à luz da verdade material, independente da intenção das partes, pois somente desta forma será possível garantir o um julgamento justo, desprovido de parcialidades.

Soma-se ao mencionado princípio também o festejado princípio constitucional da celeridade processual, positivado no ordenamento jurídico no artigo 5º, inciso LXXVIII da Constituição Federal, o qual determina que os processos devem desenvolver-se em tempo razoável, de modo a garantir a utilidade do resultado alcançado ao final da demanda.

Ratifico, ademais, a necessidade de fundamento pela autoridade fiscal, dos fatos e do direito que consubstancia o lançamento. Tal obrigação, a motivação na edição dos atos administrativos, encontra-se tanto em dispositivos de lei, como na Lei nº 9.784, de 1999, como talvez de maneira mais importante em disposições gerais em respeito ao Estado Democrático de Direito e aos princípios da moralidade, transparência, contraditório e controle jurisdicional.

Por tudo o quanto exposto, de forma detalhada e minuciosa, tanto pelo agente Autuante, como no relatório e voto da DRJ, entendo que deve ser rejeitada a preliminar e no mérito ser negado provimento ao Recurso Voluntário nos moldes acima expostos.

CONCLUSÃO:

Diante tudo o quanto exposto, voto no sentido de rejeitar as preliminares levantadas e no mérito NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário, nos moldes acima expostos.

(documento assinado digitalmente)

Fernanda Melo Leal