



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	11634.720090/2018-56
ACÓRDÃO	2101-003.721 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	24 de abril de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	ANGELA CRISTINA ZANETI VASCONCELLOS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2014

ARGUIÇÃO DE CARÁTER CONFISCATÓRIO DA MULTA. NÃO CONHECIMENTO. SÚMULA CARF Nº 2

A alegação de que a multa é confiscatória e de violação dos princípios constitucionais e legais não pode ser discutida nesta esfera de julgamento, pois se trata de exigência fundada em legislação vigente, a qual o julgador administrativo é vinculado.

AÇÃO FISCAL. FASE INQUISITÓRIA. DEFESA. CERCEAMENTO. INEXISTÊNCIA.

O procedimento fiscal, destinado à constituição do crédito tributário é fase inquisitória, de levantamento, para fins de verificação de regularidade contábil-fiscal, na qual a posição daquele que está submetido à ação fiscal não é a de litigante, nem a de acusado, mas, simplesmente, de investigado, inexistindo, assim, margem para o sujeito passivo, naquela fase, apresentar defesa, já que não há contencioso administrativo instaurado, porque este último somente se inicia com o crédito tributário constituído.

NULIDADE. INOCORRÊNCIA. REQUISITOS DO LANÇAMENTO. CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA. SÚMULA CARF 162.

O atendimento aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, a presença dos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972 e a observância do contraditório e do amplo direito de defesa do contribuinte afastam a hipótese de nulidade do lançamento. O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA.

Caracterizam-se como omissão de rendimentos, por presunção legal, os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. Tratando-se de uma presunção legal de omissão de rendimentos, a autoridade lançadora exime-se de provar no caso concreto a sua ocorrência, transferindo o ônus da prova ao contribuinte. Somente a apresentação de provas hábeis e idôneas pode refutar a presunção legal regularmente estabelecida.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. COMPROVAÇÃO DA ORIGEM.

Uma vez transposta a fase do lançamento fiscal, sem a comprovação da origem dos depósitos bancários, a presunção do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, somente é elidida com a comprovação, inequívoca, de que os valores depositados não são tributáveis ou que já foram submetidos à tributação do imposto de renda.

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

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado. A realização de diligência não se presta para a produção de provas que toca à parte produzir.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO. VALORES DECLARADOS A TÍTULO DE RECEBIMENTO DE LUCRO. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA EXISTÊNCIA E DO EFETIVO RECEBIMENTO.

Na apuração do acréscimo patrimonial a descoberto, somente cabe a consideração de valores de lucros recebidos em espécie de pessoa jurídica, como origem, caso reste comprovada sua efetiva existência no patrimônio dessa pessoa jurídica, na forma de disponibilidades, e a sua efetiva entrega ao beneficiário.

MÚTUO. COMPROVAÇÃO. FLUXO FINANCEIRO. ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO.

A alegação de existência de contrato de mútuo não é suficiente, por si só, para justificar valores indicados como origem de recursos e despesas. É indispensável a comprovação do efetivo ingresso dos valores no patrimônio da contribuinte, mediante demonstração do correspondente fluxo financeiro, inclusive quanto à forma de recebimento, devolução ou quitação. Em autuações fundadas em acréscimo patrimonial a descoberto, somente podem ser admitidos como origens e despesas os valores cuja

efetiva disponibilidade econômica ou jurídica esteja comprovada por elementos idôneos.

MULTA DE OFÍCIO. PERCENTUAL. REDUÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

O patamar mínimo da multa de ofício, no percentual de 75%, é fixo e definido objetivamente pela lei, não dando margem a considerações sobre a graduação da penalidade, o que impossibilita o órgão julgador administrativo afastar ou reduzi-la.

INTIMAÇÕES DO REPRESENTANTE LEGAL (ADVOGADO) DO CONTRIBUINTE. DESCABIMENTO. SÚMULA CARF Nº 110.

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

INTIMAÇÃO PRÉVIA AO PATRONO DO RECORRENTE DA DATA DO JULGAMENTO PARA EFETUAR SUSTENTAÇÃO ORAL. INEXISTÊNCIA DESSA FACULDADE NO REGIMENTO INTERNO DO CARF.

O pedido de intimação prévia da data da sessão de julgamento ao patrono do recorrente para a realização de sustentação oral não encontra amparo no Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF). As partes ou seus patronos devem acompanhar a publicação da pauta de julgamento no Diário Oficial da União (DOU), com antecedência de 10 dias e no site da internet do CARF, podendo, então, na sessão de julgamento respectiva, efetuar sustentação oral.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo da matéria relacionada a confiscatoriedade da multa aplicada, rejeitar as preliminares e negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Sílvio Lúcio de Oliveira Júnior – Relator

Assinado Digitalmente

Mário Hermes Soares Campos – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Ana Carolina da Silva Barbosa, Debora Fofano dos Santos, Heitor de Souza Lima Junior, Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Silvio Lucio de Oliveira Junior, Mario Hermes Soares Campos

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por ANGELA CRISTINA ZANETI VASCONCELLOS (e-fls. 817/851) em face do Acórdão nº 08-45.108 (e-fls.775/810) da 1ª. Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza, que julgou improcedente a impugnação, com a manutenção do crédito tributário.

O Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 10/29) foi lavrado no âmbito de auditoria fiscal instaurada tendo como objeto a fiscalização do Imposto de Renda da Pessoa Física da contribuinte, relativamente aos anos-calendário de 2013 e 2014, com a intimação desta para apresentar os comprovantes de entrega das Declarações de Ajuste Anual dos referidos anos calendário e documentos pertinentes que serviram de base para o preenchimentos das declarações.

A contribuinte foi regularmente cientificada do início da ação fiscal e reiteradamente intimada a apresentar documentação no sentido de comprovar/demonstrar de forma individualizada a origem dos recursos depositados/creditados em suas contas, em especial a conta corrente junto ao Banco do Brasil. No entanto, deixou de atender às intimações.

Conforme relatado pela fiscalização, a partir de informações obtidas por meio de extratos bancários encaminhados pelo Ministério Público Estadual, via sistema SIMBA, foram identificados depósitos e créditos na conta bancária da contribuinte provenientes de pessoas jurídicas, notadamente das empresas VZAN Indústria e Comércio Ltda. e Brisa Indústria e Comércio de Peças Ltda..

Tais valores, creditados ao longo do ano-calendário de 2014, não teriam sido integralmente oferecidos à tributação pela contribuinte. Em razão disso, a fiscalização considerou tais montantes como rendimentos do trabalho recebidos de pessoas jurídicas (pró-labore) e procedeu ao lançamento de ofício da respectiva omissão de rendimentos.

Ainda no curso da ação fiscal, foram identificados valores creditados pela empresa Imobiliária Veneza S/S Ltda. – ME em conta bancária movimentada pela contribuinte. Como tais créditos também não foram declarados na declaração de ajuste anual, foram enquadrados como rendimentos recebidos de pessoas jurídicas sem vínculo empregatício, nos termos da legislação do imposto de renda, sendo igualmente objeto de lançamento de ofício.

Adicionalmente, mediante análise das informações patrimoniais da contribuinte e de seu cônjuge, incluindo aquisições e alienações de bens, aplicações financeiras e movimentação de recursos, a fiscalização elaborou fluxo de caixa mensal, por meio do qual foram identificados acréscimos patrimoniais a descoberto no ano-calendário de 2014. A contribuinte e seu cônjuge foram intimados a se manifestar e comprovar a origem dos recursos utilizados nas operações identificadas, contudo não apresentaram esclarecimentos ou documentação apta a justificar os valores apurados.

Diante da ausência de comprovação da origem dos recursos, os valores considerados como acréscimo patrimonial a descoberto foram divididos entre a contribuinte e seu cônjuge e submetidos à tributação do imposto de renda, conforme previsão do Regulamento do Imposto de Renda.

Ao final do procedimento fiscal, foram constituídos créditos tributários decorrentes da omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica e acréscimo patrimonial a descoberto relativamente ao ano-calendário de 2014, acrescidos de juros de mora calculados pela taxa Selic e multa de ofício de 75%, nos termos do art. 44 da Lei nº 9.430/1996. O crédito tributário total apurado no procedimento fiscal foi de R\$ 323.746,41

Regularmente intimada, a contribuinte apresentou Impugnação tempestiva rebatendo os fundamentos do lançamento, conforme os tópicos a seguir:

- Preliminar de nulidade do lançamento tributário por erro na apuração da base de cálculo
- Preliminar de atribuição do ônus da prova ao Fisco
- Preliminar de violação ao princípio da legalidade
- Preliminar de inoccorrência de fato gerador
- Impossibilidade de presunção de fato gerador do imposto de renda com base apenas em movimentação bancária
- Inexistência de disponibilidade econômica ou jurídica apta a caracterizar fato gerador do IRPF
- Equívoco no lançamento quanto à desconsideração de valores recebidos a título de distribuição de lucros
- Erro no lançamento ao considerar devolução de valores à empresa como aplicação patrimonial
- Erro no lançamento ao considerar integralização de capital social inexistente no período fiscalizado
- Impugnação da multa de ofício qualificada/agravada
- Ilegalidade da incidência de juros pela taxa Selic

Conforme já antecipado, a decisão de piso houve por bem julgar improcedente a impugnação, conforme acórdão assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2014

NULIDADES NO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento enquanto ato administrativo.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL NÃO JUSTIFICADO. OMISSÃO DE RENDIMENTO.

É tributável, no ajuste anual, o valor do acréscimo patrimonial apurado mensalmente, em razão de sua constatação evidenciar renda auferida e não declarada, considerando-se o saldo de disponibilidade de um mês como recurso para o mês subsequente e condicionando a transferência do saldo apurado no final do ano à comprovação de sua existência.

RENDIMENTOS DO TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA. OMISSÃO.

Os rendimentos do trabalho recebidos de pessoas jurídicas estão sujeitos à incidência do Imposto de Renda, devendo ser declarados como tributáveis na Declaração de Ajuste Anual.

OMISSÃO DE RENDIMENTO. OCORRÊNCIA.

Ausente nos autos as provas de que o valor do rendimento creditado na conta corrente do contribuinte não teve como origem a prestação de serviços para pessoa jurídica e que decorreu de distribuição de lucros em função de sua participação em sociedade em conta de participação, fica mantido o lançamento por omissão de rendimento recebido de pessoa jurídica pelo contribuinte.

RENDIMENTOS ISENTOS. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.

A alegação de que os rendimentos recebidos de pessoa jurídica, da qual o contribuinte é sócio, são isentos do imposto de renda por serem relativos à antecipação de lucros somente pode ser aceita se restar comprovado, mediante documentação hábil e idônea, que os rendimentos pagos pela empresa se referem a lucros disponíveis regularmente distribuídos aos sócios.

APURAÇÃO DO IMPOSTO DEVIDO. ERRO.

Inexistindo os erros materiais apontados pela defesa, na apuração do imposto de renda devido, mantém-se a infração.

IMPUGNAÇÃO . ALEGAÇÕES GENÉRICAS.

A impugnação deve mencionar os motivos de fato e de direito, os pontos de discordância e as razões e provas que o sujeito passivo possuir, não podendo conter alegações genéricas.

ÔNUS DA PROVA. PRESUNÇÃO LEGAL.

Quando se tratar de presunções legais, cabe ao contribuinte o ônus de produzir provas hábeis e irrefutáveis da não-ocorrência da infração.

PRINCIPIO DA VERDADE MATERIAL. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE.

A emissão regular de intimações, bem como os esclarecimentos e elementos de prova solicitados, em estrito cumprimento ao disposto pela legislação de regência, demonstram a observância do princípio da verdade material e o cumprimento do dever de investigação por parte da autoridade fiscal.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

É cabível, por expressa disposição legal, a exigência de Juros de Mora, com base na variação da Taxa Selic.

MULTA DE OFÍCIO. PREVISÃO LEGAL.

Nos lançamentos de ofício, a aplicação da multa de 75% sobre o tributo não pago no vencimento ou pagamento a menor, foi estabelecida por lei, cuja validade não pode ser contestada na via administrativa. A redução da multa de ofício somente é concedida se cumpridos os requisitos previstos na legislação tributária.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2014

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

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Intimada do acórdão proferido pela via postal em 20/12/2018, conforme AR de e-fl. 814, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário, protocolado no dia 17/12/2018, consoante Termo de Solicitação de Juntada de e-fl. 815.

A recorrente apresenta os argumentos recursais, sem inovação relevante e que podem ser assim descritos:

Em preliminar, a recorrente defende a nulidade da decisão de primeira instância por ausência de motivação e por ofensa aos princípios constitucionais da administração pública, ao contraditório e à ampla defesa. Alega que a impugnação trouxe questões específicas e relevantes, especialmente quanto ao tratamento fiscal conferido a valores de R\$ 400.000,00 e R\$ 600.000,00, acompanhadas de documentação comprobatória, mas que tais pontos não teriam sido enfrentados pela autoridade julgadora.

Defende que essa omissão compromete a validade do julgado, gera cerceamento de defesa e supressão de instância, pois impede o adequado enfrentamento recursal de temas que, a seu ver, deveriam ter sido expressamente apreciados pela DRJ.

Também em sede preliminar, sustenta a nulidade do próprio lançamento tributário, ao argumento de que a constituição do crédito teria sido realizada com erros na apuração da matéria tributável e da base de cálculo. Argumenta que o lançamento, enquanto ato administrativo vinculado, deve refletir com precisão o fato gerador, a base de cálculo e o montante devido, e que eventuais erros de fato ou de direito contaminam sua validade. Aduz que a existência de equívocos materiais na quantificação do tributo torna o lançamento ilícito e incerto, exigindo sua anulação, e não simples convalidação ou manutenção.

A recorrente aduz, ainda, que o ônus da prova quanto à ocorrência do fato gerador, à omissão de rendimentos e ao alegado acréscimo patrimonial caberia integralmente ao Fisco. Afirma que a fiscalização não comprovou de forma suficiente os fatos imputados, tendo se limitado a deduções e presunções, sem demonstrar concretamente a origem tributável dos valores movimentados. Nessa linha, defende que, ausente prova robusta da ocorrência dos fatos tributários, não poderia subsistir a exigência fiscal.

Alega também violação ao princípio da legalidade e inoportunidade de fato gerador do imposto de renda. Informa que a simples movimentação bancária não autoriza, por si só, a presunção de omissão de rendimentos ou de acréscimo patrimonial tributável, por não representar necessariamente aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica. Argumenta que depósitos bancários, isoladamente considerados, não configuram fato gerador do IRPF sem demonstração do nexo causal entre cada crédito e efetivo rendimento tributável.

No mérito, a recorrente desenvolve tese no sentido da impossibilidade de presumir o fato gerador do imposto de renda com base apenas em movimentação bancária obtida a partir de extratos encaminhados pelo Ministério Público Estadual. Afirma que a fiscalização teria partido exclusivamente dessas informações bancárias para concluir pela existência de omissão de rendimentos e acréscimo patrimonial a descoberto, sem aprofundar a investigação e sem demonstrar a efetiva existência de riqueza nova tributável.

Defende, ainda, que houve quebra indevida de sigilo bancário e que a utilização dessas informações, sem respaldo jurisdicional adequado, não poderia servir como fundamento suficiente para a exigência tributária.

A recorrente também sustenta que os fatos descritos pela fiscalização não se amoldam ao conceito legal de renda ou proventos de qualquer natureza previsto no art. 43 do CTN. Argumenta que a autoridade fiscal teria desconsiderado indevidamente rendimentos que reputa legítimos, como distribuição de lucros, aplicando interpretação incompatível com os princípios da legalidade e da tipicidade fechada. Defende que a tributação somente seria possível diante da estrita correspondência entre os fatos apurados e a hipótese legal de incidência, o que não teria ocorrido no caso concreto.

Quanto à distribuição de lucros, a recorrente argumenta que o lançamento desconsiderou valores que teriam sido regularmente recebidos por ela e por seu esposo a esse título, provenientes das empresas GV Alumínios e For Wheels, antiga Vzan. Afirma que, embora a fiscalização tenha reconhecido documentos relativos a distribuições em 31/12/2014, interpretou de forma equivocada que os valores teriam sido disponibilizados integralmente apenas nessa data, desconsiderando a possibilidade de adiantamentos ao longo do exercício. Alega que tais quantias deveriam ter sido computadas como rendimentos isentos e consideradas na apuração patrimonial, afastando as imputações de omissão de rendimentos do trabalho, de rendimentos recebidos de pessoa jurídica e de acréscimo patrimonial a descoberto.

Pugna, ainda, pela existência de erro material no tratamento dado ao valor de R\$ 400.000,00, lançado como aplicação na aquisição de imóvel. Segundo a recorrente, esse montante corresponderia, na verdade, à devolução de numerário realizada por seu esposo à empresa For Wheels, da qual é sócio, conforme comprovante de transferência bancária juntado aos autos. Argumenta que a fiscalização teria classificado indevidamente a operação como aquisição de bem, gerando artificialmente conclusão de omissão de rendimentos e acréscimo patrimonial injustificado.

Na mesma linha, a recorrente afirma que houve erro no lançamento do valor de R\$ 600.000,00 como aplicação em integralização de quotas do capital social da empresa Vzan no ano-calendário de 2013. Defende que não houve tal integralização nesse exercício, esclarecendo que o aumento de capital referido ocorreu em 2012, mediante utilização de lucros acumulados, conforme alteração contratual já apresentada. Alega, portanto, que a fiscalização incorreu em equívoco ao considerar tal montante como aplicação patrimonial no período fiscalizado, o que comprometeria a validade do lançamento.

No que se refere à multa de ofício, a recorrente sustenta sua impossibilidade ou, ao menos, sua invalidade nos moldes aplicados, afirmando que a penalidade imposta em percentual superior ao valor do tributo assumiria caráter confiscatório. Argumenta que multas punitivas muito elevadas afrontam o art. 150, IV, da Constituição Federal, especialmente quando fundadas em exigência que reputa indevida. Defende, assim, o afastamento da penalidade diante da ausência de responsabilidade tributária válida e da vedação constitucional ao confisco.

Por fim, a recorrente impugna a incidência de juros calculados pela taxa Selic. Alega que não haveria base legal idônea para aplicação dessa taxa aos débitos tributários em discussão e que a Selic possuiria natureza de remuneração do capital investido em títulos públicos, não podendo ser automaticamente transposta para a cobrança de tributos. Alega, assim, a ilegalidade da utilização da taxa Selic como encargo moratório no caso concreto.

Ao final, requer o reconhecimento da nulidade da decisão proferida pela DRJ, em razão da ausência de apreciação de todos os temas deduzidos na impugnação. Requer, ainda, a decretação de nulidade integral do lançamento, com base nas preliminares suscitadas, ou, subsidiariamente, o julgamento de improcedência do auto de infração, para cancelar

integralmente a exigência de imposto, multa e juros. Por fim, protesta pelo direito de realizar sustentação oral, com prévia intimação da data e hora do julgamento.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento.

Não foram apresentadas contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Sílvio Lúcio de Oliveira Júnior**, Relator.

1. Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo, e quanto aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72, entendo que o recurso deve ser apenas parcialmente conhecido.

A recorrente sustenta que a multa aplicada seria confiscatória.

Não se pode conhecer da alegação de confisco por se tratar de matéria de cunho constitucional, cuja apreciação é vedada a este Colegiado, nos termos da Súmula CARF nº 2, que estabelece:

Súmula CARF nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Diante do exposto, conheço parcialmente do Recurso Voluntário, deixando de conhecer o argumento de multa confiscatória.

2. Preliminares

2.A – Nulidade da decisão

A recorrente defende que, na impugnação apresentada na primeira instância administrativa, foram demonstrados erros relevantes na constituição do crédito tributário, acompanhados de documentação comprobatória. Entre eles, destaca o tratamento conferido ao valor de R\$ 400.000,00, que, segundo afirma, corresponde à devolução de empréstimo realizado pela recorrente à empresa For Wheels. Argumenta que, apesar de comprovada a natureza da operação mediante documentação bancária, a fiscalização teria considerado indevidamente tal valor como receita tributável.

Sustenta, ainda, que a fiscalização também teria atribuído equivocadamente o valor de R\$ 600.000,00 como aplicação financeira referente à integralização de quotas no capital social

da empresa Vzan no ano-calendário de 2013, o que teria servido de fundamento para a imputação de acréscimo patrimonial não justificado. Alega, contudo, que o aumento de capital da referida empresa ocorreu no ano-calendário de 2012, mediante integralização com lucros acumulados, circunstância comprovada por meio da alteração contratual registrada em 25/07/2012.

Afirma que tais elementos documentais demonstrariam erros na constituição do lançamento, comprometendo sua liquidez, certeza e validade. Não obstante, argumenta que a decisão da Delegacia de Julgamento deixou de enfrentar esses pontos específicos levantados na impugnação, limitando-se a manter o lançamento sem apreciar os fundamentos e provas apresentados pela defesa.

Diante disso, a recorrente defende que a decisão administrativa teria sido proferida sem a devida motivação, em afronta aos princípios constitucionais que regem a Administração Pública, bem como aos direitos ao contraditório e à ampla defesa. Defende que a ausência de manifestação expressa sobre questões relevantes suscitadas na impugnação compromete a validade da decisão e caracteriza cerceamento de defesa, além de implicar supressão de instância quanto à análise desses temas. Por essas razões, sustenta a nulidade da decisão de primeira instância.

2.B – Nulidade do lançamento tributário

A recorrente requer o reconhecimento da nulidade do lançamento tributário ao argumento de que a autoridade fiscal, embora detenha competência privativa para constituir o crédito tributário, não observou adequadamente os requisitos legais que disciplinam o lançamento, especialmente no que se refere à correta verificação do fato gerador, à determinação da matéria tributável e à apuração precisa da base de cálculo e do montante devido. Afirma que o crédito foi constituído com erros relevantes, o que comprometeria a certeza, a liquidez e a própria validade do ato administrativo.

Alega que o lançamento, embora seja descrito no art. 142 do CTN como procedimento administrativo, também possui natureza de ato jurídico administrativo vinculado, razão pela qual deve observar rigorosamente os pressupostos legais de validade. Nessa linha, sustenta que erros na apreensão dos fatos ou na aplicação do direito contaminam o lançamento e impedem a produção regular de seus efeitos, sobretudo quando repercutem diretamente na identificação do fato gerador e na apuração da base de cálculo do tributo.

Defende, ainda, que o princípio da imutabilidade do lançamento, previsto no art. 145 do CTN, impede sua revisão fora das hipóteses legalmente autorizadas, não sendo admissível a mera correção posterior de vícios substanciais sem a formalização de novo lançamento, quando cabível. Segundo a recorrente, vícios relacionados à inocorrência do fato gerador ou à errônea apuração da base de cálculo não configuram simples irregularidades sanáveis, mas defeitos materiais que impõem a decretação de nulidade do lançamento originário.

Com base nessa premissa, afirma que os erros na apuração do crédito tributário, especialmente quanto à base de cálculo, tornam o lançamento indevido, irreal e exorbitante,

comprometendo sua higidez jurídica. Invoca, para tanto, precedentes administrativos e judiciais que, segundo entende, reconhecem a nulidade de lançamentos quando verificados erros materiais na determinação da matéria tributável ou no cálculo do tributo. Ao final, solicita que, diante dos vícios apontados, deve ser declarada a nulidade integral do lançamento.

No tocante às alegações de nulidade da decisão de piso e do lançamento, entendo que não merecem prosperar tais teses.

Antes de adentrar propriamente nas alegações de nulidade formuladas pelo recorrente, convém ressaltar, de forma preliminar, o disposto no artigo 142 do Código Tributário Nacional e nos artigos 10 e 11 do Decreto nº 70.235/1972, os quais delineiam os elementos essenciais para a validade do lançamento tributário, acrescidos dos requisitos gerais aplicáveis aos atos administrativos.

Esses dispositivos constituem o alicerce normativo que assegura a legalidade, a competência da autoridade fiscal e a observância do devido processo administrativo, princípios que devem nortear toda a atuação da Administração Tributária.

Código Tributário Nacional

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Decreto 70.235/72

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado; II - o local, a data e a hora da lavratura; III - a descrição do fato; IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável; V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias; VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterá obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico.

Cumprindo igualmente destacar as hipóteses que ensejam a nulidade do lançamento, expressamente previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/1972, diploma que rege o Processo Administrativo Fiscal. O referido dispositivo estabelece as situações em que o vício atinge a própria validade do ato, tornando-o insuscetível de convalidação, especialmente quando praticado por autoridade incompetente ou em desrespeito às garantias do devido processo legal:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.(...)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.

A análise das preliminares de nulidade apresentadas revela que não há fundamento para o acolhimento da tese defensiva. De acordo com a legislação supracitada, a nulidade de um lançamento somente se configura quando os atos são lavrados por pessoa incompetente ou quando há preterição do direito de defesa. No caso em exame, verifica-se que o auto de infração foi regularmente lavrado por autoridade competente e que todos os atos processuais foram realizados em estrita observância às normas legais, assegurando ao contribuinte pleno exercício do contraditório e da ampla defesa.

No tocante ao procedimento fiscal, é importante ressaltar que se trata de fase de natureza oficiosa, de caráter eminentemente inquisitório, na qual ainda não há instaurado o contraditório. O direito de defesa somente surge com a apresentação da impugnação, conforme dispõe o artigo 14 do Decreto nº 70.235/1972.

Nesse sentido, não procede a alegação de nulidade pela ausência de contraditório na fase prévia, uma vez que esta etapa visa apenas à coleta de elementos para a constituição do crédito tributário, cabendo ao contribuinte exercer sua defesa posteriormente, como de fato ocorreu no presente caso.

Quanto a este tema, entendo que se aplica a Súmula CARF nº 162:

Súmula CARF nº 162

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Ademais, a descrição constante do auto de infração demonstra de forma clara e objetiva as razões da autuação e as normas infringidas, permitindo ao contribuinte compreender integralmente a acusação e apresentar defesa técnica e detalhada, como se verifica nos autos. Desse modo, não se identifica qualquer cerceamento de defesa ou vício essencial que comprometa a validade do lançamento.

A alegação de que a decisão de primeira instância teria deixado de apreciar as questões relativas aos valores de R\$ 400.000,00 e R\$ 600.000,00 não merece prosperar. Conforme se verifica dos autos, a recorrente teve plena oportunidade de exercer o contraditório e a ampla defesa quando da apresentação da impugnação ao Auto de Infração. Contudo, a peça defensiva foi instruída apenas com cópia de alteração contratual da empresa VZAN Indústria (CNPJ nº 04.200.406/0001-79), não tendo sido apresentados documentos hábeis e idôneos capazes de comprovar as alegações formuladas acerca da natureza das operações mencionadas.

Nesse contexto, observa-se que as justificativas apresentadas pela recorrente quanto aos valores apontados no lançamento não vieram acompanhadas de elementos probatórios suficientes para afastar as conclusões da fiscalização. Assim, inexistindo documentação apta a demonstrar que o valor de R\$ 400.000,00 corresponderia efetivamente a devolução de empréstimo ou que o valor de R\$ 600.000,00 estaria relacionado a integralização de capital em período distinto daquele considerado pela fiscalização, não havia elementos concretos que permitissem acolher tais alegações.

Ademais, consta dos autos que a fiscalização procedeu à análise da movimentação financeira da contribuinte e das informações constantes das declarações de imposto de renda apresentadas, realizando o levantamento das operações que fundamentaram a constituição do crédito tributário. Dessa forma, a apuração fiscal considerou os dados disponíveis e a documentação obtida no curso da ação fiscal, não se verificando omissão quanto ao exame das circunstâncias relevantes para a formação do convencimento da autoridade julgadora.

Ressalta-se que a atividade fiscal é vinculada à lei e deve obedecer estritamente aos comandos normativos, em conformidade com os princípios da legalidade e da vinculação do julgador administrativo. Verifico que foram observados todos os requisitos legais para a constituição do crédito tributário, não havendo prova de prejuízo efetivo à defesa.

Portanto, não se caracteriza ausência de apreciação das matérias suscitadas na impugnação, mas apenas a inexistência de prova suficiente a sustentar as alegações da recorrente. Nessas condições, não se configura vício de motivação ou cerceamento do direito de defesa, razão pela qual não há que se falar em nulidade da decisão de primeira instância ou do lançamento.

2.C – Ônus da prova

A recorrente aduz que o ônus da prova quanto à ocorrência da omissão de rendimentos e do alegado acréscimo patrimonial a descoberto caberia exclusivamente ao Fisco. Afirma que, embora a fiscalização tenha concluído pela existência dessas irregularidades, tais conclusões teriam sido baseadas apenas em deduções e presunções, sem a efetiva comprovação dos fatos que fundamentariam o lançamento.

Alega que, em nenhum momento, reconheceu a existência de omissão de rendimentos ou acréscimo patrimonial não justificado, tendo negado expressamente tais imputações. Assim, defende que caberia à autoridade fiscal demonstrar, de forma inequívoca, a ocorrência do fato gerador e a existência da matéria tributável, não sendo suficiente o simples relato constante do auto de infração.

Argumenta que, no direito tributário, regido pelos princípios da legalidade e da tipicidade, as presunções devem ser utilizadas de forma restrita, não sendo admissível imputar obrigações tributárias sem prova concreta da ocorrência do fato gerador. Sustenta, ainda, que os dispositivos do Código Tributário Nacional que disciplinam a obrigação tributária e o lançamento evidenciam que compete ao Fisco comprovar a ocorrência do evento tributável e fundamentar adequadamente o ato administrativo.

Nesse contexto, conclui que a fiscalização não teria aprofundado a investigação necessária para demonstrar a efetiva ocorrência das infrações apontadas, razão pela qual o lançamento não estaria respaldado em provas suficientes. Assim, defende que, diante da ausência de comprovação adequada dos fatos imputados, o auto de infração deve ser julgado improcedente.

Da análise do recurso, assim como dos documentos anexados aos autos pela recorrente constato que, apesar de alegar que os valores que transitaram em sua conta teriam origem comprovada não comprovou por meio de documentação hábil e idônea cada valor considerado pela fiscalização.

Nesse sentido, é importante esclarecer que o lançamento com base em depósitos ou créditos bancários sem origem comprovada tem como fundamento legal o artigo 42 da Lei n.º 9.430 de 1996 e alterações posteriores (Leis 9.481/97 e 10.637/2002). *Verbis*:

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem

sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

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

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais). (Vide Lei nº 9.481, de 1997)(...)§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

A previsão legal estabelece uma presunção, e é o contribuinte quem tem os ônus de comprovar a origem dos rendimentos, por meio de documentação hábil e idônea. É incumbência da fiscalização da Receita Federal do Brasil comprovar a existência dos créditos (por meio de extratos bancários) e intimar o contribuinte a apresentar os esclarecimentos necessários com vistas a elidir a presunção que incide sobre os mesmos.

No entanto, a comprovação da origem dos recursos é obrigação exclusiva do contribuinte.

O citado art. 42 exige a comprovação da origem com documentação hábil e idônea, sendo o seu § 3º bem elucidativo quando determina que os depósitos devem ser analisados individualizadamente.

Logo, para elidir o lançamento, caberia ao contribuinte demonstrar a exata correlação entre cada valor depositado em sua conta bancária e a correspondente origem do recurso, ou seja, a identificação e comprovação da natureza da operação que deu causa ao crédito, possibilitando a classificação do rendimento como tributável, não tributável ou sujeita a tributação exclusiva na fonte.

Portanto, a recorrente tinha os ônus de comprovar a origem dos rendimentos por meio de prova hábil e idônea, de forma individualizada. Devidamente intimada para se manifestar acerca das planilhas elaboradas pela fiscalização se manteve inerte.

Sobre tal comprovação, o posicionamento da Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) é a seguinte:

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

Ano-calendário:2008

(...)

OMISSÃO DE RENDIMENTOS POR PRESUNÇÃO LEGAL. DEPÓSITOS BANCÁRIOS IDENTIFICADOS E INTIMADO O CONTRIBUINTE. COMPROVAÇÃO DA ORIGEM.

NECESSIDADE DE ABRANGER A CAUSA COMPROVANDO A NATUREZA DO DEPÓSITO POR MEIO DE DOCUMENTAÇÃO HÁBIL E IDÔNEA INDIVIDUALIZADA COM CORRESPONDÊNCIA DE VALORES E DATAS. MOMENTO PROCESSUAL INAUGURAL DA FASE INQUISITÓRIA DA AUTUAÇÃO. IDENTIFICAÇÃO DO DEPOSITANTE SEM COMPROVAÇÃO DA CAUSA/NATUREZA DA OPERAÇÃO COM PROVA HÁBIL E IDÔNEA RELACIONADA AO DEPÓSITO. INSUFICIÊNCIA.

Caracterizam-se como omissão de rendimentos, por presunção, 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 e de forma individualizada, com correspondência de datas e valores, a origem dos recursos utilizados nessas operações, abrangendo no conceito de origem a identificação do depositante (fonte) e a causa/natureza da operação como ponto de procedência dos depósitos. Seja na fase de autuação, seja na fase de contencioso administrativo fiscal, a comprovação da origem dos depósitos bancários, no contexto do lançamento por presunção de omissão de rendimentos por depósitos bancários de origem não comprovada, deve ser realizada de forma individualizada, com a correspondência de datas e valores, exclusivamente pelo contribuinte, a quem cabe o ônus probatório em razão da presunção legal, devendo se valer de prova hábil e idônea abrangendo obrigatoriamente a comprovação da causa/natureza da operação que dá suporte aos depósitos bancários. Não basta a identificação do depositante, ainda que na fase de autuação, sendo imprescindível, em qualquer momento processual, a comprovação da natureza da operação que envolveu os recursos depositados na conta corrente. Na fase de autuação, quando comprovada a causa dos depósitos, não se exige, exclusivamente, a prova do recolhimento do tributo, ainda que tributável, devendo a fiscalização proceder conforme legislação própria e não mais caminhar pela disciplina do art. 42 da Lei n.º 9.430 não lançando por presunção legal o imposto não recolhido, enquanto que, na fase de contencioso, com presunção já constituída, caso seja demonstrada a causa da operação, com as provas trazidas com a impugnação, o lançamento só é cancelado se

adicionalmente houver a prova do recolhimento, nos casos em que a natureza que se comprovou for de rendimentos tributáveis, sendo essa a prova apta a afastar a presunção legal estabelecida.

(Acórdão nº. 9202-011.162, Conselheiro Relator Leonam Rocha de Medeiros, sessão de 29/02/2024)

Ademais, a regra geral na caracterização da ocorrência do fato gerador prevê que a autoridade deve estar munida de provas. Mas, nas situações em que a lei presume a ocorrência do fato gerador, conforme no presente caso, as chamadas presunções legais, a produção de tais provas é dispensada.

Nesse sentido, o ônus de comprovar e justificar cada depósito apontado pela autoridade fiscalizadora pertence à contribuinte. No presente caso a recorrente se limitou a informar que os valores depositados em suas contas se referiam a receitas da própria atividade empresarial, lucros distribuídos e pró-labore.

No entanto, entendo que a recorrente não se desincumbiu do seu ônus probatório, conforme previsto no Código de Processo Civil nos artigos 373 e 374:

“Art. 373. O ônus da prova incumbe:

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

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

(...)

Art. 374. Não dependem de prova os fatos:

(...)

IV – em cujo favor milita presunção legal de existência ou de veracidade.”

Diante desse contexto fático, normativo e jurisprudencial, resta evidente que a autuação fiscal observou rigorosamente o procedimento previsto no artigo 42 da Lei nº 9.430/96, uma vez que os créditos bancários foram devidamente identificados, individualizados e oportunamente submetidos à recorrente para manifestação, mediante intimação regular.

Não tendo a contribuinte apresentado qualquer documentação hábil e idônea capaz de comprovar a origem específica de cada depósito, limitando-se a alegações genéricas que não substituem o ônus probatório que lhe competia, subsiste íntegra a presunção legal de omissão de rendimentos e acréscimo patrimonial a descoberto.

Assim, não há que se falar em inversão do ônus da prova.

2.D – Violação ao Princípio da Legalidade

A recorrente defende que o lançamento teria violado o princípio da legalidade, ao argumento de que inexistiria justa causa para a exigência tributária. Afirma que o imposto de renda somente pode incidir quando verificada a efetiva aquisição de renda ou vantagem

econômica, nos termos do art. 153, III, da Constituição Federal, circunstância que, segundo alega, não teria ocorrido no caso concreto.

Argumenta que a fiscalização baseou o lançamento apenas na movimentação financeira da conta bancária da contribuinte, circunstância que, por si só, não caracterizaria omissão de rendimentos nem aquisição de disponibilidade econômica apta a ensejar a incidência do imposto de renda. Assim, sustenta que não haveria fato gerador capaz de justificar a tributação.

Alega, ainda, que o lançamento afrontaria as garantias constitucionais relacionadas ao princípio da legalidade, segundo o qual ninguém pode ser obrigado a fazer ou deixar de fazer algo senão em virtude de lei. Nesse contexto, defende que não existe vedação legal à cessão ou ao empréstimo de conta bancária a terceiros, razão pela qual tal circunstância, por si só, não poderia fundamentar a constituição do crédito tributário. Diante disso, conclui pela inexistência de fato gerador e a consequente invalidade do lançamento fiscal.

A alegação de violação ao princípio da legalidade também não merece acolhimento. No âmbito do processo administrativo fiscal, a atuação da autoridade administrativa é estritamente vinculada à legislação vigente, cabendo-lhe aplicar as normas tributárias conforme estabelecidas pelo ordenamento jurídico, sem a possibilidade de afastá-las com base em juízos próprios acerca de sua validade ou constitucionalidade.

Com efeito, a atividade administrativa está submetida ao princípio da legalidade estrita, segundo o qual o agente público deve atuar exatamente nos termos definidos pela lei. Isso significa que a autoridade fiscal e o julgador administrativo não dispõem de liberdade para deixar de aplicar normas legais regularmente editadas, ainda que a parte sustente eventual incompatibilidade dessas normas com princípios constitucionais. A apreciação acerca da constitucionalidade das leis compete exclusivamente ao Poder Judiciário, não sendo atribuição dos órgãos da Administração Tributária afastar a incidência de dispositivos legais sob esse fundamento.

Nesse contexto, a atuação da fiscalização limitou-se à aplicação da legislação tributária que disciplina a apuração de omissão de rendimentos e de acréscimo patrimonial, utilizando os elementos informativos obtidos no curso da ação fiscal. Assim, não se verifica qualquer afronta ao princípio da legalidade, pois a constituição do crédito tributário decorreu da aplicação direta das normas vigentes que regem a incidência do imposto de renda e os procedimentos de fiscalização.

Dessa forma, ainda que a recorrente sustente inexistência de fato gerador ou questione os fundamentos legais que amparam o lançamento, tais argumentos não autorizam o afastamento da legislação aplicável no âmbito da instância administrativa. O julgador administrativo deve ater-se à aplicação da lei, nos limites de sua competência, razão pela qual não procede a alegação de ilegalidade do lançamento sob o prisma invocado pela defesa.

2.E – Ausência de fato gerador

A recorrente sustenta a inocorrência de fato gerador do imposto de renda, ao argumento de que, nos termos do art. 43 do Código Tributário Nacional, a incidência do tributo pressupõe a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza. Afirma que tal circunstância não teria sido demonstrada no caso concreto.

Alega que a fiscalização fundamentou o lançamento essencialmente na movimentação bancária identificada em contas de titularidade da contribuinte, o que, segundo defende, não seria suficiente para caracterizar a ocorrência de renda tributável. Argumenta que depósitos bancários, por si só, não representam aquisição de disponibilidade econômica e não podem ser automaticamente equiparados a rendimentos sujeitos à tributação.

Sustenta, ainda, que a jurisprudência administrativa teria reconhecido que depósitos bancários constituem apenas indícios que podem justificar investigação fiscal, mas não configuram, isoladamente, fato gerador do imposto de renda. Assim, defende que a tributação baseada exclusivamente em movimentação financeira dependeria da comprovação do nexo causal entre cada depósito e a efetiva percepção de rendimentos omitidos.

Diante disso, conclui que a simples existência de depósitos ou movimentações em conta corrente não autoriza, por si só, a caracterização de omissão de rendimentos ou acréscimo patrimonial a descoberto, razão pela qual entende que o lançamento careceria de fundamento legal e deveria ser cancelado.

A alegação de inocorrência de fato gerador também não procede.

Inicialmente, importa esclarecer que o lançamento não foi realizado com base na simples existência de depósitos bancários, como informa a recorrente. Conforme se verifica do Relatório Fiscal, a autoridade fiscal procedeu à análise detalhada da movimentação financeira identificada nas contas da contribuinte, bem como das informações constantes das declarações de imposto de renda, dos extratos bancários obtidos por meio do sistema SIMBA e dos dados fornecidos pelas fontes pagadoras. A partir desse conjunto probatório foram identificados valores creditados na conta da contribuinte provenientes de pessoas jurídicas, os quais não foram oferecidos à tributação, caracterizando rendimentos tributáveis omitidos.

Além disso, a fiscalização também apurou acréscimos patrimoniais a descoberto, mediante a elaboração de planilhas de fluxo financeiro e análise das aquisições e aplicações realizadas pela contribuinte e por seu cônjuge nos anos-calendário fiscalizados. Os valores apurados foram submetidos à apreciação da contribuinte por meio de intimações formais, nas quais lhe foi oportunizada a apresentação de esclarecimentos e comprovação da origem dos recursos utilizados. Todavia, conforme consignado nos autos, tais intimações não foram devidamente atendidas, permanecendo sem comprovação a origem dos recursos identificados.

Nessas circunstâncias, a constituição do crédito tributário decorreu da identificação de rendimentos creditados por pessoas jurídicas não declarados e da constatação de acréscimo patrimonial sem origem comprovada, hipóteses que configuram, nos termos da legislação do

imposto de renda, aquisição de disponibilidade econômica apta a caracterizar o fato gerador do tributo.

Portanto, diferentemente do que sustenta a recorrente, o lançamento não se baseou em presunção isolada decorrente de depósitos bancários, mas em procedimento fiscal que examinou a movimentação financeira, confrontou informações declaradas e oportunizou à contribuinte demonstrar a origem dos valores. Não tendo sido apresentados elementos aptos a justificar os recursos identificados, resta caracterizada a ocorrência de rendimentos tributáveis não declarados, legitimando a exigência fiscal.

3. Mérito

No mérito, a recorrente aduz, em síntese, que o lançamento seria juridicamente inviável porque teria partido de mera movimentação bancária, tomada de forma isolada, para presumir omissão de rendimentos e acréscimo patrimonial a descoberto. Afirma que a fiscalização teria se limitado aos extratos bancários encaminhados pelo Ministério Público Estadual, sem demonstrar nexos entre os créditos identificados e efetiva aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda, razão pela qual não se poderia falar em ocorrência de fato gerador do IRPF. Nessa linha, alega que a movimentação financeira, por si só, não representa riqueza nova tributável, invocando os princípios da legalidade e da tipicidade fechada para sustentar que a exigência fiscal não poderia se fundar em presunções amplas ou em construções incompatíveis com o conceito legal de renda previsto no art. 43 do CTN.

A recorrente também alega que a obtenção e utilização dos extratos bancários no procedimento fiscal teriam violado a proteção ao sigilo bancário, ao argumento de que a devassa da movimentação financeira dependeria de autorização judicial e de prévia investigação robusta, não podendo a autoridade administrativa iniciar a fiscalização com base apenas nesses dados. Defende, assim, que a apuração estaria comprometida desde a origem, pois fundada em elemento que reputa juridicamente imprestável para, sozinho, embasar a constituição do crédito tributário.

Ainda no mérito, a recorrente afirma que a fiscalização teria desconsiderado indevidamente valores recebidos a título de distribuição de lucros de empresas das quais ela e seu esposo eram sócios, especialmente em relação às empresas GV Alumínios e For Wheels/Vzan. Argumenta que tais valores seriam rendimentos isentos e deveriam ter sido computados tanto para justificar a movimentação financeira quanto para afastar a acusação de acréscimo patrimonial descoberto. Informa que a autoridade fiscal interpretou de forma equivocada os documentos societários e recibos, ao presumir que os lucros apenas teriam sido disponibilizados em 31/12, quando, segundo a recorrente, poderiam ter sido adiantados ao longo do exercício, com mera formalização contábil no encerramento do ano.

Além disso, a recorrente reitera a existência de erros materiais específicos na composição do fluxo patrimonial. Alega que o valor de R\$ 400.000,00, lançado como aplicação na aquisição de imóvel, corresponderia, na verdade, à devolução de numerário à empresa For Wheels/Vzan, da qual o esposo seria sócio, não se tratando de dispêndio apto a revelar acréscimo

patrimonial. Da mesma forma, sustenta que o valor de R\$ 600.000,00, considerado pela fiscalização como integralização de quotas no capital social da empresa Vzan no ano-calendário de 2013, seria indevido, pois o aumento de capital teria ocorrido em 2012, mediante capitalização de lucros acumulados, inexistindo a operação apontada no exercício fiscalizado.

Com base nesse conjunto de alegações, a recorrente defende que o lançamento seria eivado de vícios de constituição, por ausência de liquidez, certeza e adequada motivação, insistindo que não houve omissão de rendimentos tributáveis, nem rendimentos recebidos de pessoas jurídicas com ou sem vínculo, tampouco acréscimo patrimonial a descoberto, razão pela qual requer o afastamento integral das exigências fiscais.

Entendo que as alegações recursais não merecem acolhimento.

Em primeiro lugar, não procede a tese de que o lançamento teria sido fundado em mera movimentação bancária tomada de forma isolada. O que se verifica dos autos é que a fiscalização não se limitou à leitura abstrata de extratos, mas identificou concretamente a origem de diversos créditos, relacionando-os a pessoas jurídicas determinadas, dentre elas BRISA Indústria e Comércio de Peças Ltda., VZAN Indústria e Comércio Ltda. e Imobiliária Veneza S/S Ltda. A partir dessa identificação objetiva dos remetentes, promoveu o enquadramento jurídico dos valores creditados conforme sua natureza, distinguindo rendimentos tributáveis percebidos de pessoas jurídicas, com ou sem vínculo, e apurando, em paralelo, a existência de acréscimo patrimonial sem lastro em rendimentos declarados. Não se trata, portanto, de presunção construída no vazio, mas de conclusão extraída de dados bancários, cruzamento de informações e sucessivas intimações não atendidas pela contribuinte.

Também não prospera a alegação de que teria havido ausência de prova por parte do Fisco. A autoridade lançadora cumpriu o ônus que lhe competia ao demonstrar a existência dos depósitos, identificar as fontes pagadoras e intimar a contribuinte, por mais de uma vez, para comprovar individualmente a origem dos recursos e justificar os acréscimos patrimoniais apontados. A partir daí, diante da inércia da interessada, operou-se a consequência jurídica prevista na legislação de regência. Em matéria de omissão de rendimentos e de acréscimo patrimonial a descoberto, a presunção legal é relativa, mas desloca ao contribuinte o encargo de apresentar prova hábil e idônea em sentido contrário. Não tendo sido produzida documentação suficiente para infirmar os elementos reunidos no procedimento fiscal, subsiste a exigência.

Também não procede a alegação de irregularidade na obtenção das informações bancárias utilizadas pela fiscalização. Não se trata de quebra de sigilo bancário, mas de compartilhamento de informações financeiras com a Administração Tributária no exercício de sua atividade fiscalizatória, mecanismo expressamente autorizado pela Lei Complementar nº 105/2001 e regulamentado pelo Decreto nº 3.724/2001.

Nos termos do art. 6º da referida lei complementar, as autoridades fiscais podem requisitar diretamente dados bancários quando tais informações forem necessárias à apuração de

infrações tributárias no âmbito de procedimento administrativo regularmente instaurado, como ocorreu no presente caso.

Cumprido destacar, ademais, que o Supremo Tribunal Federal, ao julgar as Ações Diretas de Inconstitucionalidade nº 2.386, 2.390, 2.397 e 2.859, reconheceu a constitucionalidade do acesso direto da Administração Tributária a informações financeiras, assentando que tal mecanismo não configura quebra de sigilo bancário, mas simples transferência do dever de confidencialidade das instituições financeiras para a autoridade fiscal, que permanece igualmente vinculada à preservação do sigilo dos dados obtidos.

Assim, tendo as informações sido utilizadas no contexto de procedimento fiscal regularmente instaurado e voltado à verificação do correto cumprimento das obrigações tributárias da contribuinte, não há qualquer irregularidade na utilização desses elementos para fins de apuração fiscal.

No tocante especificamente aos valores oriundos das empresas BRISA e VZAN, a conclusão fiscal também deve ser mantida. Uma vez identificados créditos realizados por essas pessoas jurídicas na conta bancária da contribuinte, e ausente comprovação documental idônea de que se trataria de lucros regularmente apurados e distribuídos, mostrou-se legítimo o enquadramento como rendimentos tributáveis. A legislação do imposto de renda sujeita à tributação as remunerações pagas a sócios pela prestação de serviços, e a simples invocação de que os valores corresponderiam a lucros ou adiantamentos de lucros não basta para afastar a incidência tributária. Para tanto seria indispensável a apresentação de escrituração regular e de documentos aptos a demonstrar, de forma segura, a existência de lucros disponíveis, sua apuração contábil e sua efetiva distribuição, o que não ocorreu.

A mesma conclusão se aplica aos valores creditados pela Imobiliária Veneza. A origem dos depósitos foi identificada pela fiscalização, e a recorrente não apresentou documentação bastante para descaracterizar sua natureza como rendimentos recebidos de pessoa jurídica. Assim, ausente prova apta a demonstrar fato impeditivo, modificativo ou extintivo da pretensão fazendária, prevalece o enquadramento constante do lançamento.

Igualmente não procede a alegação de inexistência de fato gerador. A autuação não decorreu da simples constatação mecânica de entradas bancárias, mas da verificação de ingressos financeiros com origem identificada em fontes pagadoras determinadas e da apuração de acréscimos patrimoniais não amparados por rendimentos declarados ou comprovados. Nessas hipóteses, a própria legislação qualifica tais valores como tributáveis, seja como rendimentos percebidos de pessoas jurídicas, seja como acréscimos patrimoniais não justificados. Logo, não há falar em ausência de disponibilidade econômica ou jurídica, tampouco em ofensa ao conceito legal de renda.

Quanto à alegação de que a decisão recorrida teria deixado de apreciar os pontos relativos aos valores de R\$ 400.000,00 e R\$ 600.000,00, também não se verifica o equívoco

apontado. Conforme consta dos autos, a impugnação foi desacompanhada de documentação robusta, tendo sido instruída apenas com cópia de alteração contratual da empresa VZAN.

Não foram trazidos, naquele momento processual, elementos probatórios idôneos e suficientes para demonstrar, de forma segura, que o valor de R\$ 400.000,00 corresponderia efetivamente a mera devolução de empréstimo, nem que o valor de R\$ 600.000,00 estaria relacionado a operação pretérita de aumento de capital ocorrida em exercício anterior, nos moldes alegados.

Ademais, o comprovante de operação anexado pela recorrente no corpo do recurso no valor de R\$ 400.000,00 entre José Carlos Vasconcellos e VZAN Ind Com Ltda não contém data e foi supostamente realizado pelo cônjuge da recorrente, não sendo prova suficiente para comprovar o alegado mútuo.

O ponto central consiste na necessidade de comprovação do efetivo ingresso desses recursos no patrimônio da recorrente, mediante demonstração do fluxo financeiro correspondente, condição indispensável para que tais valores possam ser admitidos como origem de recursos apta a justificar aplicações patrimoniais.

A recorrente deveria ter comprovado não apenas a existência do empréstimo, mas também a forma de seu recebimento, bem como seu pagamento ou quitação. Não obstante, manteve-se silente durante a fase instrutória, deixando de apresentar qualquer elemento que evidenciasse como teria ocorrido a transferência dos valores, seja por meio bancário, seja por outro mecanismo idôneo de circulação patrimonial.

Ainda que assim não fosse, cumpre destacar que o contrato de mútuo em dinheiro, por sua própria informalidade e pelo frequente desvirtuamento de sua utilização, exige, para fins de comprovação fiscal, a demonstração concreta do trânsito dos recursos. A mera apresentação do instrumento contratual, desacompanhada de prova do efetivo empréstimo e de sua devolução ou compensação, não se revela suficiente para afastar a presunção legal de omissão de rendimentos.

Essa exigência se torna ainda mais rigorosa nos casos de autuação fundada em acréscimo patrimonial a descoberto, nos quais a autoridade fiscal reconstrói o fluxo financeiro mensal do contribuinte, confrontando aplicações com origens efetivamente disponíveis. Para que um valor não tributado possa ser considerado como origem, é imprescindível que se comprove seu ingresso real no patrimônio do sujeito passivo, de modo a conferir lastro financeiro às despesas realizadas no período.

Nesse diapasão vale mencionar precedente da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

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

Exercício: 2007, 2008

RECURSO ESPECIAL. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICO-JURÍDICA ENTRE OS JULGADOS. DIVERGÊNCIA NÃO DEMONSTRADA. IMPOSSIBILIDADE DE CONHECIMENTO.

A ausência de similitude fático-jurídica entre os julgados recorrido e paradigmas conduz ao não conhecimento do recurso por falta de demonstração de divergência jurisprudencial.

MÚTUO. COMPROVAÇÃO. FLUXO FINANCEIRO.

A alegação da existência de contrato de mútuo, que justifique o pagamento de valores pela empresa ao sócio, deve ser comprovada, ainda, pela efetiva transferência e devolução dos valores envolvidos. (Acórdão 9202-009.616, julgado em 23/06/2021, Rel. Mauricio Nogueira Righetti)

Dessa forma, ausente a comprovação do efetivo ingresso dos valores supostamente emprestados, bem como do nexo entre tais valores e as aplicações realizadas pela recorrente, correta se mostra a decisão recorrida.

Além disso, a fiscalização apurou a movimentação financeira com base em extratos bancários, declarações de ajuste e demonstrativos de variação patrimonial, submetendo inclusive os levantamentos ao conhecimento da contribuinte e de seu cônjuge para conferência e eventual correção, sem que houvesse resposta apta a infirmar os dados levantados. Nessas circunstâncias, não há omissão relevante da decisão, mas rejeição implícita de alegações desacompanhadas de lastro probatório suficiente.

Também deve ser afastada a tese de que a distribuição de lucros teria sido ignorada de forma arbitrária. O reconhecimento de rendimentos isentos dessa natureza exige suporte documental consistente, notadamente escrituração regular e comprovação da existência de lucros efetivamente apurados e disponíveis. A mera referência a recibos assinados ao fim do exercício ou a alegações de adiantamentos ao longo do ano não supre, por si só, a exigência probatória. Como os documentos apresentados não foram aptos a demonstrar a origem e a natureza isenta dos valores de modo bastante para afastar a tributação, correta a manutenção do lançamento.

No que se refere ao acréscimo patrimonial a descoberto, a recorrente tampouco logrou êxito em ilidir a presunção legal. A fiscalização elaborou demonstrativos de variação patrimonial com base nos elementos disponíveis e oportunizou manifestação específica sobre os valores apurados, inclusive mediante intimação e reintimação. Diante da falta de comprovação da origem dos recursos utilizados em determinados meses do ano-calendário de 2014, tornou-se legítimo o lançamento do imposto correspondente, nos exatos termos da legislação aplicável. Nesse ponto, a recorrente limita-se a formular objeções genéricas e a reiterar narrativas não comprovadas, insuficientes para descaracterizar a presunção legal incidente.

Por fim, não procede a tentativa de descaracterizar a atuação fiscal como se houvesse extrapolação dos limites do poder investigativo ou afronta ao princípio da verdade material. O que se observa é justamente o contrário: a fiscalização emitiu intimações, identificou

fontes pagadoras, confrontou extratos, declarações e demonstrativos patrimoniais e oportunizou manifestação da contribuinte. A ausência de documentos hábeis a infirmar os fatos apurados impede o acolhimento das teses defensivas, razão pela qual entendo pela manutenção da decisão recorrida.

4. Multa aplicada

A recorrente se insurge contra a aplicação da multa de 150% sobre os valores das infrações verificadas. Ocorre que, conforme se verifica do Auto de Infração, a multa de ofício foi lançada no percentual de 75%.

Nesse sentido vale transcrever o posicionamento da decisão de piso quanto a matéria:

Por meio da impugnação oposta, o contribuinte argumenta que não pode incidir multa de 150% sobre os valores constantes nas infrações.

Inicialmente cabe informar a impugnante que a multa de ofício no presente Auto de Infração foi lançada no percentual de 75%.

Faz-se mister observar o que disciplina o artigo 44, caput e inciso I, da Lei n.º 9.430/96 sobre a aplicação de multas de ofício:

*Art. 44. Nos **casos de lançamento de ofício**, serão aplicadas as seguintes multas: (Grifei)*

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

(...)

O caput e inciso I do artigo 44 da Lei n.º 9.430/1996 determinam de forma objetiva e específica, a aplicação de multa de ofício nos casos de lançamento de ofício, no percentual de 75% sobre a totalidade ou diferença de tributo que não tenha sido pago ou recolhido, como é o caso em comento.

É importante esclarecer que em obediência ao princípio da legalidade, é vedado à autoridade administrativa, cuja atividade é plenamente vinculada, descumprir a orientação contida em ato legal ou administrativo, regularmente instituído, sob pena de responsabilidade funcional.

Dessa forma, no que se refere à multa de ofício, esta incide de maneira proporcional sobre o tributo não declarado, em que o patamar mínimo de 75% é fixo e definido objetivamente pela lei.

Ademais, a lei não deu liberdade a ponderações sobre graduação da penalidade, o que impossibilita o julgador administrativo afastar ou reduzir o percentual no caso concreto.

Do exposto, nada a prover neste tópico.

5. Da taxa Selic

A recorrente argumenta que não há base legal para a cobrança de juros com base na taxa Selic sobre débitos de natureza tributária.

Assim, conclui que a aplicação da taxa Selic é ilegal e deve ser afastada, com a consequente reforma do acórdão recorrido para excluir essa cobrança do Auto de Infração.

Acerca da aplicabilidade da taxa Selic sobre os juros de mora incidentes sobre débitos tributários, tal questão já se encontra sumulada no âmbito deste CARF, conforme enunciado da súmula nº 4, vejamos:

Súmula CARF nº 4

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Não merece amparo a alegação da recorrente nesse sentido.

6. Pedido de intimação para realizar sustentação oral

Por fim, requer a intimação em nome do patrono que subscreve o recurso para realizar sustentação oral.

Quanto à demanda acerca da ciência do patrono do contribuinte, os incisos I, II e III do artigo 23 do Decreto nº 70.235 de 1972 disciplinam integralmente a matéria, configurando as modalidades de intimação, atribuindo ao fisco a discricionariedade de escolher qualquer uma delas. Nesse sentido, o § 3º estipula que os meios de intimação previstos nos incisos do caput do artigo 23 não estão sujeitos a ordem de preferência.

De tais regras, conclui-se pela inexistência de intimação postal na figura do procurador do sujeito passivo. Assim, a intimação via postal, no endereço de seu advogado, não acarretaria qualquer efeito jurídico de intimação, pois estaria em desconformidade com o artigo 23, inciso II e §§ 3º e 4º, do Decreto nº 70.235 de 1972.

Ademais a matéria já se encontra sumulada no âmbito do CARF, sendo, portanto, de observância obrigatória por parte deste colegiado, nos seguintes termos:

Súmula CARF nº 110

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

O pedido de intimação prévia da data da sessão de julgamento ao patrono do Recorrente para a realização de sustentação oral não encontra amparo no Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), que regulamenta o julgamento em segunda instância e na instância especial do contencioso administrativo fiscal federal, na forma do artigo 37 do Decreto nº 70.235 de 1972, na redação dada pela Lei nº 11.941 de 2009.

As partes ou seus patronos devem acompanhar a publicação da pauta de julgamento no Diário Oficial da União (DOU), com antecedência de 10 (dez) dias e no site da internet do CARF, podendo, então, na sessão de julgamento respectiva, efetuar sustentação oral.

Portanto, sem razão o recorrente.

7. Conclusão

Ante o exposto, voto por conhecer parcialmente do recurso voluntário, não conhecendo da matéria relacionada a confiscatoriedade da multa aplicada, rejeitar as preliminares e negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Sílvio Lúcio de Oliveira Júnior