Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 13855.000525/2011-05

Processo nº	13855.000525/2011-05
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	**2201-011.087 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	08 de agosto de 2023
Recorrente	RICARDO VENDRAMINE CAETANO
Interessado	FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2008, 2009

DEPÓSITOS BANCÁRIOS - OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

A presunção legal de omissão de rendimentos autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

SÚMULA 182 DO TFR. INAPLICABILIDADE A LANÇAMENTOS EMBASADOS EM LEI POSTERIOR.

A Súmula 182 do TFR aplica-se a lançamentos efetuados com base no ordenamento jurídico contemporâneo à sua edição, imprestável, portanto, para aferir a legalidade de lançamentos embasados na Lei nº 9.430, de 1996, que lhe é posterior.

DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. COMPROVAÇÃO.

A alegação de recebimento de valores a título de distribuição de lucros e o simples lançamento contábil, desacompanhado da documentação correspondente, não fazem prova da efetiva distribuição de lucros.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Marco Aurelio de Oliveira Barbosa - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Francisco Nogueira Guarita - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fofano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiyama, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Marco Aurelio de Oliveira Barbosa (Presidente).

Relatório

O presente processo trata de recurso voluntário em face do Acórdão 16-63.475 - 19ª Turma da DRJ/SPO, fls. 471 a 477.

Trata de autuação referente a IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF e, por sua precisão e clareza, utilizarei o relatório elaborado no curso do voto condutor relativo ao julgamento de 1ª Instância.

> Contra o contribuinte acima qualificado foi lavrado o Auto de Infração de fls. 01/09. relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, exercícios 2008 e 2009. anos calendário de 2007 e 2008. respectivamente, por intermédio do qual lhe é exigido crédito tributário no montante de R$ 307.693,78, dos quais R$ 157.080,40 correspondem ao imposto. R$ 117.810,29, à multa proporcional, e RS 32.803.09, a juros de mora, calculados até 28/02/2011.
>
> A autuação decorreu de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo, tendo sido constatada a infração de omissão de rendimentos provenientes de depósitos bancários, em face dos valores creditados em contas bancárias, nos anos de 2007 e 2008, cuja origem dos recursos utilizados nas operações não foi comprovada mediante documentação hábil e idônea.
>
> Cientificado da exigência tributária em 29/03/2011, conforme Aviso de Recebimento - AR de fl. 412, em 28/04/2011, o autuado apresenta impugnação à exigência tributária, às fls. 415/424, na qual após relatar os fatos, alega que não houve omissão de receita tributável, já que os valores distribuídos como lucro da pessoa jurídica, pelo art. 10 da Lei n° 9.249/95, são isentos da incidência do IRPF. Também justifica a retificação da declaração por esta haver sido apresentada *"sem nenhuma informação"* e se insurge contra a afirmação do Agente Fiscal de que *"não reconhece os valores apresentados como distribuição de lucros*", pelo fato de terem sido informados na retificadora, eis que a retificação é ato legalmente permitido, não cabendo àquela autoridade a decisão de aceitá-la ou não, cabendo-lhe apenas contestar as declarações ali contidas.
>
> Aduz que não pode ser considerada verdadeira a afirmação do Agente Fiscal *"de que o Impugnante não demonstrou ou comprovou com documentos hábeis"* a alegação de que os valores depositados teriam sido objeto de distribuição de lucro, vez que o mesmo respondeu todas as notificações esclarecendo o que fora requerido e quem não cumpriu a notificação foi a pessoa jurídica VENDRAMINE CAETANO, da qual é sócio, quando não entregou no prazo concedido pela fiscalização os livros Diário/Razão.
>
> Apresenta suas DIRPF referentes aos anos de 2007 e 2008 com a finalidade de comprovar que os depósitos bancários arguidos são oriundos de distribuição de lucros, bem como o Balanço Patrimonial de 2007 e 2008 da supracitada pessoa jurídica, que auferiu o lucro no valor distribuído ao Impugnante e cópia do Livro Razão, onde consta o respectivo lançamento contábil.
>
> Suscita a impossibilidade da exigência do IRPF com base somente em extratos bancários. Nesse sentido transcreve jurisprudência e invoca a Súmula 182 do TFR.
>
> Ao final requer o acolhimento da impugnação a fim de que seja anulado o Auto de Infração e cancelada a exigência fiscal nele contida.
>
> Por intermédio do expediente anexado à fl. 456, o autuado ratifica a interposição da impugnação acima relatada, em todos os seus termos, em virtude da observação aposta no protocolo da mesma: *"Ausência de firma reconhecida. Assinatura não confere com o documento apresentado"*.

Original

É o relatório.

Ao analisar a impugnação, o órgão julgador de 1ª instância, decidiu que não assiste razão ao contribuinte, de acordo com a seguinte ementa:

> assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF
>
> Exercício: 2008, 2009
>
> DEPÓSITOS BANCÁRIOS - OMISSÃO DE RENDIMENTOS.
>
> A presunção legal de omissão de rendimentos autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.
>
> SÚMULA 182 DO TFR. INAPLICABILIDADE A LANÇAMENTOS EMBASADOS EM LEI POSTERIOR.
>
> A Súmula 182 do TFR aplica-se a lançamentos efetuados com base no ordenamento jurídico contemporâneo à sua edição, imprestável, portanto, para aferir a legalidade de lançamentos embasados na Lei nº 9.430, de 1996, que lhe é posterior.
>
> DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS. COMPROVAÇÃO.
>
> A alegação de recebimento de valores a título de distribuição de lucros e o simples lançamento contábil, desacompanhado da documentação correspondente, não fazem prova da efetiva distribuição de lucros.
>
> ESPONTANEIDADE.
>
> Exclui-se a espontaneidade do contribuinte quando iniciado o procedimento fiscalizatório. Art. 832 do Decreto n° 3000/99 - RIR/99.
>
> Impugnação Improcedente
>
> Crédito Tributário Mantido

O interessado interpôs recurso voluntário às fls. 482 a 514, refutando os termos do lançamento e da decisão de piso.

Voto

Conselheiro Francisco Nogueira Guarita, Relator.

O presente Recurso Voluntário foi formalizado dentro do prazo a que alude o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72 e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, daí por que devo conhecê-lo e, por isso mesmo, passo a apreciá-lo em suas alegações meritórias.

Em seu recurso voluntário, basicamente, o contribuinte demonstra insatisfação pelo fato de que a fiscalização lavrou Auto de Infração, exigindo valores a título de IRPF, com

Original

base APENAS em EXTRATOS BANCÁRIOS, com fundamentos no artigo 42, da Lei 9.430/96, afirmando que o Recorrente "não logrou êxito em comprovar que os depósitos não eram receitas ou rendimentos próprios tributáveis.

Por questões didáticas, analisar-se-á as questões recursais, em tópicos separados.

1 - DA ISENÇÃO DO IRPF DECORRENTE DE DIVISÃO DE LUCROS - ARTIGO 10 DA LEI 9.249/95.

Inicialmente o recorrente demonstra insatisfação no tocante ao afirmado pela fiscalização de que o mesmo, ao fazer as retificações de suas declarações de imposto de renda em 05/10/2010, não mais poderia arguir o benefício da espontaneidade, pois, foi cientificado do auto de infração em 12/03/2010, em data anterior as retificações.

Continuando na demonstração de suas insatisfações, apresenta partes do relatório fiscal onde é mencionado que as DIRPF's retificadoras não podem ser aceitas e nem os demais elementos contábeis, por serem insuficientes para comprovar o efetivo recebimento das alegadas quantias de R$ 182.448,17 e R$ 252.448,87, a título de lucros distribuídos, pois, os simples lançamentos contábeis desacompanhados da documentação que lhe deram origem não constituem prova do alegado, conforme os trechos de seu recurso, a seguir transcritos:

> As DIRPF/2008 e DIRPF/2009 Retificadoras (fls. 430/435) e 446/450), como se viu, não podem ser aceitas e os demais documentos: Balanços Patrimoniais 2007 (fls. 427/428) e 2008 (fls. 442/443);
>
> Demonstrações dos resultados de 2007 (fl. 429) e 2008 (fl. 444) e Livro Razão 01/01/2007 a 31/12/2007 (fl. 441) e 01/01/2008 a 31/12/2008 (fl. 445) são insuficientes para comprovar o efetivo recebimento das alegadas quantias de R$ 182.448,17 e R$ 252.448,87, a título de lucros distribuídos. Os simples lançamentos contábeis desacompanhados da documentação que lhe deram origem não constituem prova do alegado.
>
> (...)
>
> Assim, não tendo sido juntados outros documentos adicionais que suprimam a carência das informações dos Balanços Patrimoniais; das Demonstrações de Resultado e do Livro Razão da mencionada pessoa jurídica, estes não se prestam a comprovar a origem dos depósitos bancários efetuados nas contas bancárias mantidas pelo Impugnante (...)"
>
> Do trecho da decisão supra, vale ressaltar DUAS VERTENTES:
>
> 1) O julgador não reconheceu a retificação do imposto de renda do Recorrente, porque não lhe cabia mais a "espontaneidade";
>
> 2) Entendeu que os Balanços Patrimoniais, Demonstrações de Resultado e Livro Razão da pessoa jurídica "Vendramine Caetano" - CNPJ: 03.474.411/0001-07, "SEM OUTROS DOCUMENTOS ADICIONAIS, NÃO SE PRESTAM A COMPROVAR" a distribuição de lucros.
>
> DA IRRELEVÂNCIA DA PERDA DA ESPONTANEIDADE
>
> É cediço que a LEI exclui a espontaneidade do contribuinte que apresenta Declaração Retificadora após o início da Ação Fiscal sujeitando-o ao recolhimento do Imposto de Renda Devido incidente sobre a Renda informada a destempo.

Original

> Entretanto, o caso concreto é peculiar. Isto porque a "renda" informada tardiamente é DECORRENTE DE DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS de pessoa jurídica, da qual o Recorrente é sócio ("Vendramine Caetano" - CNPJ: 03.474.411/0001-07).
>
> Assim, mesmo em não se considerando a "espontaneidade" as retificações INTRODUZIDAS NÃO GERAM IMPOSTO AO ENTE PÚBLICO, em face da ISENÇÃO CONTIDA NO artigo 10, da Lei 9.249/95.
>
> Desta forma, não podem ser DESCONSIDERADAS TODAS AS INFORMAÇÕES PRESTADAS PELO RECORRENTE, fixando olhos SOMENTE NOS SEUS EXTRATOS BANCÁRIOS, pois os documentos trazidos pelo Recorrente COMPROVAM QUE OS DEPÓSITOS SÃO DECORRENTES DA DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS DA PESSOA JURÍDICA da qual figura como sócio.
>
> (...)
>
> De outro lado, a DECISÃO AFIRMOU QUE A DOCUMENTAÇÃO APRESENTADA FOSSE INÁBIL OU INIDÔNEA, restringindo-se em afirmar que "sem a juntada de outros documentos adicionáis, não se prestam a comprovar a origem dos depósitos".
>
> Diante de tal decisão indaga-se: 1) quais seriam os ditos "outros documentos"? 2) Se os documentos apresentados eram insuficientes para comprovar o alegado, em que momento a pessoa jurídica foi intimada a apresentar "MAIORES DETALHES" da contabilidade?.
>
> É notório, portanto, que o julgador SIMPLESMENTE entendeu que o Balanço Patrimonial, a Demonstração de Resultado e o Livro Razão da pessoa jurídica "não possuíam informações suficientes para comprovar a distribuição de lucro ao sócio Recorrido". Mas, também, NÃO NOTIFICOU A EMPRESA a prestar qualquer informação complementar. NÃO REALIZOU qualquer diligência para aferir a apontada ILICITUDE ou INABILIDADE dos documentos apresentados.
>
> A decisão recorrida foi simplória, desprovida de fundamento legal, ignorou as provas trazidas, reputando-as INÁBEIS E INSUFICIENTES, e CONDENOU O RECORRENTE AO PAGAMENTO DO IMPOSTO, do qual é ISENTO PELO artigo 10, da Lei 9.249/95.
>
> Noutro falar, a decisão aponta que o Recorrente deveria ter "juntado outros documentos", mas NÃO APONTA QUAIS DOCUMENTOS SERIAM ESSES!!
>
> Ora, TODOS OS DOCUMENTOS CONTÁBEIS, comprobatórios da ocorrência de distribuição de lucros FORAM JUNTADOS NÃO HÁ MAIS NENHUMA PROVA QUE O RECORRENTE POSSA PROPUZ1R, além dos documentos CONTÁBEIS da pessoa jurídica que promoveu a distribuição dos lucros.

Da análise dos autos, percebe-se que a fiscalização, diante da resposta do contribuinte de que os depósitos em sua conta corrente seriam provenientes da distribuição de lucros da pessoa jurídica do contribuinte, intima-o, a apresentar documentação hábil e idônea que comprovasse a arguida distribuição de lucros. Como o contribuinte não apresentou os elementos solicitados, fez a autuação sob os argumentos de que o mesmo não comprovou a arguida distribuição de lucros da pessoa jurídica, fls. 14, conforme transcrição da parte citada do relatório fiscal, a seguir, apresentada:

> A pessoa física, RICARDO VENDRAMINE CAETANO, apresenta resposta em 16/02/2011, onde novamente relaciona os valores mas não apresenta comprovação com documento hábil e idôneo o que nos leva novamente a intimar o contribuinte cm 25/02/2011 via postal com ciência dia 04/03/2011 conforme abaixo:

Original

> 1 - Apresentar documentação hábil e idônea da Empresa Vendramine Caetano Sociedade de Advogados, CNPJ 03.474.411/0001-07, que comprove a distribuição de lucros declarada pelo fiscalizado em sua resposta datada 16/02/2011;
>
> 2 - A Empresa Vendramine Caetano Sociedade de Advogados, CNPJ 03.474.411/0001-07, foi intimada em 20/12/10 em reintimada em 15/02/2011 a apresentar:
>
> 1 - Livros Caixa ou Diário e Razão (LUCRO PREZUMIDO);
>
> 2 - Contrato/Estatuto Social c suas alterações;
>
> SENDO QUE ATÉ A PRESENTE DATA NÃO FORAM ATENDIDAS.
>
> DIANTE DA NÃO COMPROVAÇÃO COM DOCUMENTAÇÃO HÁBIL E IDÔNEA DAS DISTRIBUIÇÕES DE LUCROS DECLARADAS EM SUA RESPOSTA À INTIMAÇÃO DATADA DE 16/02/2011 OS RESPECTIVOS VALORES SERÃO CARACTERIZADOS COMO OMISSÕES DE RECEITAS OU DE RENDIMENTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO DE OFÍCIO COM BASE NO ART. 42°, §4 DA LEI N° 9.430, DE 1996.
>
> (...)
>
> Os depósitos acima foram feitos em dinheiro e cheques, no entanto, o contribuinte não logrou êxito cm comprovar, mediante a apresentação de documentos hábeis e idôneos, as origens dos mesmos.
>
> O contribuinte durante a ação fiscal, em 05/10/2010, *onde não possui mais a espontaneidade*, retifica sua declaração apresentado valores de distribuição de lucros pela empresa POLLI E CAETANO ADV CNPJ 03.474.411/0001-07, onde é recepcionada na base de dados da Receita Federa! do Brasil em 05/10/2010 às 16:52:56 e 16:55:46 anos calendário 2008 e 2007 respectivamente. Devido o contribuinte não possuir mais o benefício da espontaneidade essa fiscalização não reconhece esses valores. Documentos em anexo. IRPF ORIGINAL E RET1FICADORA.
>
> (...)
>
> Os valores declarados pelo contribuinte como distribuições de lucros essa fiscalização não aceita os mesmos, pois reiteradamente o contribuinte é intimado a comprovar com documentos hábeis e idôneos e não o faz.
>
> Os valores declarados no seu IRPF como rendimentos recebidos de pessoa física são reconhecidos por essa fiscalização e não computados na base de cálculo levantada conforme abaixo: (...).

Considerando que a fiscalização fez a autuação pela não apresentação ou mesmo a apresentação insuficiente de elementos capazes de comprovar a origem dos depósitos existentes nas contas correntes do beneficiário, onde os mesmos, em sua grande maioria eram efetuados em espécie ou através de cheques; considerando também, como bem pontuou a decisão recorrida, no tocante à fragilidade formal dos elementos contábeis apresentados às fls. 427/429 e 442/445, em que o contribuinte se furtou de sua obrigação de apresentar outros elementos de convicção, como por exemplo, os procedimentos e outros elementos comprobatórios completos do cumprimento das formalidades legais atinentes ao balanço patrimonial e ao livro razão ou, até mesmo, através da apresentação de cópias microfilmadas dos cheques comprovando que os citados depósitos foram provenientes da pessoa jurídica arguida pelo contribuinte, entendo que não assiste razão aos argumentos apresentados pelo contribuinte nesta parte de seu recurso voluntário, devendo manter incólume a autuação no que diz respeito aos requisitos necessários à comprovação da origem dos referidos depósitos em suas contas bancárias.

Original

Vale lembrar que, conforme a decisão recorrida, a antiga Súmula nº 182 do TFR foi baixada quando inexistia legislação dispondo sobre a presunção legal para tributação da omissão de rendimentos com base em depósitos bancários; mas, com o advento do art. 42 da Lei nº 9.430/1996, tal lacuna foi preenchida, e o lançamento aqui tratado guarda estrita consonância com a lei.

Quanto à questão da espontaneidade, independente das alterações ocorridas nas declarações do contribuinte, o cerne da autuação diz respeito à falta de comprovação das origens dos depósitos em suas contas correntes, onde, mesmo sendo declaradas as suscitadas distribuições de lucros, as mesmas não foram cabalmente comprovadas através de documentação hábil e idônea.

2 - DA IMPOSSIBILIDADE DE APLICAÇÃO PURA E SIMPLES DO ARTIGO 42 DA LEI 9.656/96 DIANTE DE SUA ANTINOMIA FRENTE AO PARÁGRAFO 42, DO ARTIGO 52 DA LEI COMPLEMENTAR 105/2001.

Nesta parte do recurso, o contribuinte faz questionamentos de validade referentes ao contraste entre a lei 9.430/96, onde existe a presunção relativa de que os depósitos de origem não comprovada nas movimentações financeiras, fossem presumidamente omissão de receitas e à Lei Complementar 105/2001, que autoriza a quebra do sigilo bancário pelas instituições fiscalizadoras, onde, não mais ser mais possível a utilização do arbitramento da base de cálculo sob a presunção *júris tantum* de omissão de receita a que se refere o artigo 42 da Lei 9.430/96, baseada unicamente na soma dos depósitos bancários, conforme os trechos de seu recurso voluntário, a seguir transcritos:

> Diante do novo tratamento a ser dado pela autoridade administrativa às informações recebidas das instituições financeiras, introduzido pelo § 4^S do artigo 5^9 da Lei Complementar 105/2001, não é mais possível a utilização do arbitramento da base de cálculo sob a presunção júris tantum de omissão de receita a que se refere o artigo 42 da Lei 9.430/96 baseada na soma dos depósitos bancários.
>
> (...)
>
> Várias tentativas anteriores de tributar a soma dos depósitos bancários quedaram-se frustradas como provam decisões proferidas desde o extinto Tribunal Federal de Recursos, o qual chegou, inclusive, a Sumular (182) a respeito.
>
> Das decisões sobre tais investidas, decorreu o disposto no artigo 9º, inciso VII do Decreto-Lei 2471/88 que assim dispôs:
>
> *"Art 9º Ficam cancelados, arquivando-se, conforme o caso, os respectivos processos administrativos, os débitos para com a Fazenda Nacional, inscritos ou não como Dívida Ativa da União, ajuizados ou não, que tenham tido origem na cobrança: VII - do imposto de renda arbitrado com base exclusivamente em valores de extratos ou de comprovantes de depósitos bancários".*
>
> (...)
>
> A questão QUE SE LEVANTA neste ponto, é a de saber se o fisco, após a vigência da Lei Complementar 105/2001 e utilizando-se dela, pode ainda usar da presunção relativa do artigo 42 da Lei 9430/96 que considera o depósito bancário por si só como omissão de rendimento ou receita até que o contribuinte prove o contrário.

Original

Note-se que não se cuida de saber se seria válida tal presunção mesmo antes da vigência do artigo 5º, § 4º da Lei Complementar 105/2001, mas tão somente, em confronto com esse dispositivo legal posterior.

Com efeito, quando o fisco quebra o sigilo bancário do contribuinte com base no que prescreve o artigo 5e, § 1º, inciso I, § 2º e especialmente o seu § 4º da Lei Complementar 105/2001, não se trata de obtenção de informações gerais a que se refere o § 3º do citado artigo 59, estas fornecidas mensalmente pelas instituições financeiras como é o caso do que prescreve o § 3º inciso III do artigo 1oi da Lei Complementar 105/2001.

(...)

A doutrina não discrepava e ainda não dissente da orientação jurisprudencial como se pode constatar da lição de Gilberto Uchoa Canto ao dedicar-se ao tema das presunções fiscais, notadamente àquela que se refere aos depósitos bancários como pressupostos de omissão de receita, advertindo que é necessário saber-se se os depósitos bancários trazem em si a evidência de rendimentos (ou receitas) auferidos. Diz o autor:

"Trata-se de saber se depósitos bancários constituem, de per si sós, evidência de rendimentos auferidos ou consumidos pelo contribuinte que os efetuou, e a resposta afirmativa à pergunta é necessária para que se possa admitir que a lei foi aplicada em cada caso concreto, já que ela exige que haja a) sinais exteriores de riqueza, b) que evidenciem a existência de rendimentos auferidos ou consumidos, c) omitidos na declaração, isentos ou taxados só na fonte. Não basta que tenha havido sinais exteriores de riqueza; são ainda necessários os dois outros requisitos indicados em b) e c). 4.9. O mero fato de certo contribuinte haver efetuado depósito em banco no decurso do período-base não é, por si só, comprobatório de que ele tenha auferido rendimentos tributáveis. Para que a presunção que a lei formula ocorra é necessário que entre o fato verificado e a conseqüência da tributação exista o nexo da evidência de auferimento de rendimentos omitidos na declaração, e sujeitos a imposto ainda não recolhido.

(...)

No caso concreto, não poderia o artigo 42 da Lei 9.430/96 eleger "receita ou rendimento" à condição de "renda" que já tem definição em lei complementar material (CTN), segundo o qual, por seu artigo 43, a "renda" é sempre um plus, quer por representar a disponibilidade, de um produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, quer por representar um acréscimo de patrimônio em determinado período de tempo.

Portanto, como "receita ou rendimento" por si só não representam "renda" como sendo "algo novo produzido", a_ presunção de que os depósitos bancários se constituem omissão de "receita", foge da matriz constitucional do imposto de renda. Para que o requisito se possa reputar satisfeito e a ficção seja admitida é preciso que a lei seja eficaz e, em se tratando de definição do fato gerador, da base de cálculo e do contribuinte de qualquer imposto, a eficácia da lei depende da sua conformidade com outras normas de hierarquia a ela superior.

(...)

DA QUESTIONADA CONSTITUCIONALIDADE DO ARTIGO 42 DA LEI 9.656/96

Como se não bastassem os argumentos lançados, tem-se que a legislação citada pelo Agente Fiscal, na qual se fundamenta o Auto de Infração, está pendente de análise de SUA INCONSTITUCIONALIDADE nos autos do RE 601.314/SP. pelo Colendo Supremo Tribunal Federal.

Original

Da análise resumidamente apertada deste tópico das questões recursais do contribuinte, tem-se que é questionado, basicamente, a legalidade da presunção relativa trazida ao meio tributário através lei 9.430/96, onde há a presunção de que os depósitos bancários de origem não comprovada dizem respeito a renda ou a qualquer acréscimo patrimonial.

Em relação à omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, é importante apresentar o contido na legislação a respeito da matéria, em especial, a lei 9.430/96, centro de discussões do recorrente, onde é estabelecida a presunção I*uris Tantum*, sendo que a prova em contrário, cabe ao contribuinte.

De antemão, no que diz respeito à ilegalidade da quebra do sigilo bancário, tem-se que este tema já é pacífico na jurisprudência e neste Conselho, haja vista o fato de que o Supremo Tribunal Federal já se manifestou no sentido de garantir que a Lei Complementar 105/01 é Constitucional e que não fere os direitos fundamentais dos cidadãos, conforme decidido no acórdão desta Seção de julgamento de nº 2301-005.199 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, datado de 07 de março de 2018, cujos trechos relacionados ao tema, serão apresentados a seguir:

> Apesar da irresignação da contribuinte com a quebra do seu sigilo bancário, verifica-se que o mesmo se deu com base na Lei Complementar n° 105/2001, bem como no § 3º do art. 11 da Lei n° 9.311/1996 (redação dada pela Lei n° 10.174/2001), portanto dentro dos limites legais.
>
> Em relação à legalidade dos diplomas referenciados, este Órgão Administrativo já se posicionou, nos termos da Súmula CARF n° 35:
>
> *O art. 11, §3º, da Lei n" 9.311/96, com a redação dada pela Lei n" 10.174/2001, que autoriza o uso de informações da CPMF para a constituição do crédito tributário de outros tributos, aplica-se retroativamente.*
>
> Ademais, com o julgamento definitivo do RE 601.314 pelo STF, em 24/02/2016, com repercussão geral reconhecida, foi fixado o entendimento acerca da constitucionalidade da LC 105/2001, bem como sua aplicação retroativa:
>
> RE 601.314
>
> *RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL DIREITO TRIBUTÁRIO. DIREITO AO SIGILO BANCÁRIO. DEVER DE PAGAR IMPOSTOS REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÃO DA RECEITA FEDERAL ÀS INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS. ART. 6º DA LEI COMPLEMENTAR 105/01. MECANISMOS FISCALIZATÓRIOS. APURAÇÃO DE CRÉDITOS RELATIVOS A TRIBUTOS DISTINTOS DA CPMF. PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE DA NORMA TRIBUTÁRIA. LEI 10.174/01.*
>
> *1. O litígio constitucional posto se traduz em um confronto entre o direito ao sigilo bancário e o dever de pagar tributos, ambos referidos a um mesmo cidadão e de caráter constituinte no que se refere à comunidade politica, à luz da finalidade precípua da tributação de realizar a igualdade em seu duplo compromisso, a autonomia individual e o autogoverno coletivo.*
>
> *2. Do ponto de vista da autonomia individual, o sigilo bancário é uma das expressões do direito de personalidade que se traduz em ter suas atividades e informações bancárias livres de ingerências ou ofensas, qualificadas como arbitrárias ou ilegais, de quem quer que seja, inclusive do Estado ou da própria instituição financeira.*

Original

3. Entende-se que a igualdade é satisfeita no plano do autogoverno coletivo por meio do pagamento de tributos, na medida da capacidade contributiva do contribuinte, por sua vez vinculado a um Estado soberano comprometido com a satisfação das necessidades coletivas de seu Povo.

4. Verifica-se que o Poder Legislativo não desbordou dos parâmetros constitucionais, ao exercer sua relativa liberdade de conformação da ordem jurídica, na medida em que estabeleceu requisitos objetivos para a requisição de informação pela Administração Tributária às instituições financeiras, assim como manteve o sigilo dos dados a respeito das transações financeiras do contribuinte, observando-se um translado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal.

5. A alteração na ordem jurídica promovida pela Lei 10. 174/01 não atrai a aplicação do principio da irretroatividade das leis tributárias, uma vez que aquela se encerra na atribuição de competência administrativa à Secretaria da Receita Federal, o que evidencia o caráter instrumental da norma em questão. Aplica-se, portanto, o artigo 144, §º,, do Código Tributário Nacional.

6. Fixação de tese *em relação ao item "a" do tema 225 da sistemática da repercussão geral: "O art. 6° da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do principio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o translado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal".*

7. Fixação de tese em relação ao item "b[n] *do Tema 225 da sistemática da repercussão geral: "A Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do principio da irretroatividade das leis tributárias, tendo em vista o caráter instrumental tia norma, nos termos do artigo 144. §1°. do CTN".*

8. Recurso extraordinário a que se nega provimento.

Tanto a Súmula como o entendimento jurisprudencial são de observância obrigatória pelos membros deste colegiado, nos termos do arts. 45, VI e 62, § 2º do RICARF (Portaria MF 343/2015).

Da análise dos autos, constata-se que procedimento de fiscalização transcorreu dentro dos limites legais, não se identificando no lançamento qualquer irregularidade na quebra do sigilo bancário da recorrente.

Vale lembrar que, no que diz respeito à retroatividade da lei 10.174/01, existe a súmula CARF nº 35, que rege a matéria:

Súmula CARF nº 35:

> O art. 11, § 3º, da Lei nº 9.311/96, com a redação dada pela Lei nº 10.174/2001, que autoriza o uso de informações da CPMF para a constituição do crédito tributário de outros tributos, aplica-se retroativamente.

No presente caso, tem-se que o fisco cumpriu plenamente sua função, pois, comprovou o crédito dos valores nas contas correntes do beneficiário, intimou-o a apresentar os documentos, informações e esclarecimentos, com vistas à verificação da ocorrência de omissão de rendimentos de que trata o art. 42 da Lei nº 9.430/1996.

A Lei nº 9.430, de 1996, que embasou o lançamento, com as alterações introduzidas pelo art. 4° da Lei nº 9.481, de 13 de agosto de 1997, e demais normas legais, assim

Original

dispõe acerca dos depósitos bancários:

> 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.
>
> § 1° O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.
>
> § 2° 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 as normas de tributação especificas previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.
>
> § 3° 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 fisica ou jurídica;
>
> II — no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R$ 12. 000,00 (doze mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R$80.000,00 (oitenta mil reais).
>
> § 5° Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.
>
> § 6° 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."

Assim, o comando estabelecido pelo artigo 42 da Lei n.° 9.430/1996 cuida de presunção relativa (*juris tantum*) que admite a prova em contrário, cabendo, pois, ao contribuinte a sua produção, pelo que não há violação do principio da legalidade e do artigo 142 do CTN.

E nesse sentido determina o Código de Processo Civil nos artigos 373 e 374, aplicado subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal, ipsis litteris:

> Art. 373. O ônus da prova incumbe:
>
> I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;
>
> II - ao réu, quanto ei 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.

A tributação baseada em presunção relativa de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada exige que o interessado

Original

comprove mediante documentação hábil e idônea e de forma individualizada a origem de cada ingresso em contas de sua titularidade. Logo, diante desse encargo probatório o sujeito passivo se vê compelido, mesmo que indiretamente, a documentar suas atividades econômicas, de modo a demonstrar a natureza jurídica dos recursos ingressados em sua conta-corrente.

Cumpre esclarecer que a acepção da palavra origem utilizada no artigo 42 da Lei rnº 9.430/96, é no sentido de demonstrar quem é o responsável pelo depósito, e, identificar a natureza da operação que deu causa ao crédito. Sendo certo que nenhum valor surge em contas bancárias sem que exista alguém ou algum lançamento que lhe de origem, não cabe apenas a identificação da pessoa que realizou o depósito, remeteu ou creditou um determinado valor na conta corrente, mas também que o contribuinte, regularmente intimado, deve necessariamente apresentar comprovação documental visando demonstrar a que se referem os depósitos efetuados em suas contas bancárias (qual a origem): se são rendimentos tributáveis já oferecidos à tributação; se são rendimentos isentos; não-tributáveis; tributáveis exclusivamente na fonte.

A presunção de omissão de receita estabelecida pelo art. 42 da Lei nº 9.430/96 autoriza o lançamento em desfavor do titular da conta quando a autoridade fiscal verificar a ocorrência do fato previsto, não sendo necessária a comprovação do consumo dos valores. A referida matéria já foi, inclusive, sumulada por este CARF, razão pela qual é dever invocar a Súmula nº 26 transcrita a seguir:

> 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.

No caso, apesar dos argumentos do contribuinte no sentido de que os rendimentos auferidos dizem respeito a rendimentos provenientes da pessoa jurídica, através da distribuição de lucros, faltou ao mesmo a demonstração absoluta de que os referidos depósitos eram referentes à distribuição de lucros, ou mesmo no tocante ao atendimento das formalidades legais e procedimentais no que se refere à suscitada distribuição de lucros e até mesmo da falta de outros elementos como, por exemplo, cópias dos cheques comprovando a origem dos referidos depósitos..

3 - DO COBRANÇA EM DUPLICIDADE "BIS IN IDEM".

Nesta última parte do recurso, o recorrente argumenta que a pessoa juridica distribuiu lucros, declarou e pagou o imposto devido, afirmando que a cobrança do imposto de renda do Recorrente, sobre renda advinda da pessoa jurídica da qual é sócio, É COBRAR DUPLAMENTE A MESMA RECEITA, conforme o pedido de parcelamento dos tributos devidos e das parcelas pagas, exatamente por decorrência do período em que se exige o tributo do sócio - pessoa física (Recorrente).

De fato o contribuinte, às fls. 515/538, apresentou RECIBO DE PEDIDO DE PARCELAMENTO DA REABERTURA DA LEI Nº 11.941 DE 27 DE MAIO DE 2009, apresentando, inclusive, DARF's referentes à PARCELAMENTO DE DÉBITOS PREVIDENCIÁRIOS, no entanto, não apresentou nenhum elemento que vincule o referido parcelamento aos tributos ou períodos sob fiscalização; além do mais, a arguida omissão de rendimentos feita pela autoridade autuante, foi por falta de comprovação cabal de que os depósitos apresentados diziam respeito à distribuição de lucros, onde, segundo a fiscalização, faltaram elementos de convicção do informado pelo contribuinte.

Original

Portanto, não merecem prosperar as alegações do recorrente.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo o que consta nos autos, conheço do presente recurso voluntário, para NEGAR-LHE provimento.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Nogueira Guarita

Original