



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15540.000556/2008-21
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-009.790 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 6 de outubro de 2022
Recorrente JEFFERSON ANTUNES GOMES
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2005

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ARTIGO 42 DA LEI Nº 9.430 DE 1996.

A presunção em lei de omissão de rendimentos tributáveis autoriza o lançamento com base em depósitos bancários para os quais o titular, regularmente intimado pela autoridade fiscal, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a procedência e natureza dos recursos utilizados nessas operações.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO. SÚMULA CARF Nº 26.

A presunção estabelecida no artigo 42 da Lei nº 9.430 de 1996, dispensa o fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

VERDADE MATERIAL. ÔNUS DA PROVA. DILIGÊNCIA.

As alegações de verdade material devem ser acompanhadas dos respectivos elementos de prova. O ônus de prova é de quem alega. A busca da verdade material e os pedidos de diligência não se prestam a suprir a inércia do contribuinte que tenha deixado de apresentar, no momento processual apropriado, as provas necessárias à comprovação de suas alegações.

DILIGÊNCIA. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DIREITO DE DEFESA. SÚMULA CARF Nº 163.

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

ARGUIÇÃO DE VIOLAÇÃO AOS PRINCÍPIOS DA PROPORCIONALIDADE. DA RAZOABILIDADE. DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA E DO NÃO CONFISCO.

A alegação de que a multa é confiscatória e que não atende os princípios da proporcionalidade, da razoabilidade e da capacidade contributiva não pode ser discutida nesta esfera de julgamento, pois se trata de exigência fundada em legislação vigente, a qual o julgador administrativo é vinculado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

Débora Fófano dos Santos - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Débora Fófano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiyama, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Marco Aurelio de Oliveira Barbosa, Thiago Duca Amoni (suplente convocado(a)), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 1.265/1.293 e págs. PDF 1.255/1.283) interposto contra decisão da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém (PA) de fls. 1.250/1.259 e págs. PDF 1.240/1.249, que julgou a impugnação procedente em parte, mantendo em parte o crédito tributário formalizado no auto de infração – Imposto de Renda Pessoa Física, lavrado em 29/10/2008 (fls. 5/8 e 23/24), acompanhado do Termo de Verificação Fiscal (fls. 9/13) e do demonstrativo dos créditos no ano-calendário de 2004 (fls. 14/22) decorrente de procedimento de verificação do cumprimento de obrigações tributárias em relação à declaração de ajuste anual do exercício de 2005, ano-calendário de 2004, entregue em 16/03/2005 (fls. 25/28).

Do Lançamento

O crédito tributário formalizado nos presentes autos, no montante de R\$ 1.067.749,62, já incluídos juros de mora (calculados até 30/9/2008) e multa proporcional (passível de redução), corresponde à infração de “Depósitos Bancários de Origem Não Comprovada - Omissão de Rendimentos Caracterizada por Depósitos/Créditos Bancários com Origem Não Comprovada”.

Da Impugnação

Cientificado pessoalmente do lançamento em 29/10/2008, o contribuinte apresentou impugnação em 28/11/2008 (fls. 170/199), acompanhada de documentos (fls. 200/1.236) alegando em síntese, conforme resumo extraído do acórdão recorrido (fls. 1.251/1.252 e págs. PDF 1.241/1.242):

(...)

Inconformado, em 28 de novembro de 2008, por meio dos representantes assim constituídos (fl. 201), apresenta o contribuinte impugnação (fls. 170/199), onde, em síntese, após asseverar a tempestividade da referida peça e expor os fatos que reputa ocorridos, alega que, mesmo autorizado pela legislação ordinária, o lançamento com base única e exclusivamente em depósitos bancários representaria violação ao Código Tributário Nacional –CTN e a Constituição Federal, na medida em que a atividade de lançamento não se sujeitaria a presunções legais. Não haveria, assim, que se falar em inversão do dever probatório no âmbito do processo administrativo fiscal, privativo, por competência constitucional, do agente titular do lançamento tributário.

Aduz que não bastariam indícios. Far-se-ia necessário estabelecer o vínculo que conectaria as importâncias creditadas ao consumo, à riqueza que teria sido omitida, tributando-se a partir daí pela modalidade que mais favorecesse o contribuinte, posto que os depósitos bancários não caracterizariam disponibilidade econômica de renda. Não seriam fatos geradores do imposto sobre a renda.

No período fiscalizado, sustenta o impugnante, através da realização de operações – nem sempre contabilizadas – de duas empresas, quais sejam, Jefferson Antunes Gomes EPP e Jairo Antunes Gomes ME, teria realizado, em seu nome, atividade consistente na intermediação, compra e venda de frango vivo para abate e venda de milho beneficiado e ensacado, no âmbito da qual os depósitos bancários teriam sua origem devidamente identificada, consoante relatório de movimentação bancária por ele produzido. Tais fatos imporiam a aplicação do §5.º ao art. 42 da Lei n. 9.430, de 1996, ocasião em que não se poderia deixar de levar em consideração o imposto pago pelos referidos terceiros interpostos, efetivos promotores da movimentação bancária.

Ainda segundo o impugnante, a apuração do imposto sobre a renda, caso mantida a omissão de rendimentos apurada, deveria ser realizada de acordo com a Lei n. 8.023, de 1990, disciplinadora da tributação do resultado da atividade rural.

Alega também que o lançamento da multa proporcional, no percentual de 75%, não guardaria consonância com os preceitos constitucionais, em especial o art. 150, IV, da Constituição Federal, vez que ostentaria nítido caráter confiscatório. Caso não integralmente excluída, deveria a referida penalidade ser reduzida ao percentual de 30%.

Protesta pela realização de diligência e/ou perícia, cujos fins e/ou quesitos restam listados à fl. 194.

Cita doutrina e jurisprudência.

Ao final, requer seja acolhida a impugnação e julgado improcedente o lançamento fiscal. Para tanto, carrega aos autos os documentos de fls. 203/1236.

Da Decisão da DRJ

Quando da apreciação do caso, em sessão de 31 de agosto de 2011, a 5ª Turma da DRJ em Belém (PA) julgou a impugnação procedente em parte, considerando comprovada a origem 48 (quarenta e oito) depósitos no montante de R\$ 497.633,61, o que promoveu a redução da base de cálculo apurada para o valor de R\$ 1.266.033,24, remanescendo o imposto devido de R\$ 346.514,24, com os acréscimos legais cabíveis (fls. 1.250/1.259 e págs. PDF 1.240/1.249), conforme ementa do acórdão n.º 01-22.849 - 5ª Turma da DRJ/BEL, a seguir reproduzida (fl. 1.250 e pág. PDF 1.240):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Ano-calendário: 2004

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. LEI 9.430, DE 1996, ART. 42. SÚMULA CARF N. 26

Nos termos do art. 42 da Lei n. 9.430, de 1996, e da Súmula CARF n. 26, presumem-se tributáveis os valores creditados em conta de depósito mantida junto à instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados em tais operações, independentemente da demonstração do eventual consumo da renda representada pelos referidos depósitos.

MULTA DE OFÍCIO. LEI 9.430, DE 1996, ART. 44, I.

Em se tratando de lançamento de ofício, encontra a multa correspondente a obrigatoriedade de aplicação na legislação de regência, não podendo a autoridade fiscal, portanto, exercente de atividade obrigatória e vinculada, deixar de aplicá-la.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Do Recurso Voluntário

Devidamente cientificado da decisão da DRJ em 15/08/2012 (AR de fls. 1.263/1.264 e págs. PDF 1.253/1.254), o contribuinte interpôs recurso voluntário em 11/09/2012 (fls. 1.265/1.293 e págs. PDF 1.255/1.283), no qual repisa os mesmos argumentos da impugnação, apresentados abaixo, acrescentando, ainda, o tópico acerca do “3.1 Cerceamento de Direito de Defesa – Imperiosa Necessidade de Realização de Perícia Contábil Direito Negado ao Contribuinte”:

(...)

II - EXPOSIÇÃO DOS FATOS

III - RAZÕES DO RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIAL

A autuação fiscal está baseada em presunção legal de omissão de rendimentos, extraída da análise de valores creditados em contas-correntes mantidas pelo Recorrente no Banco Itaú S/A e Banco do Brasil S/A.

Daí decorre que a fiscalização utilizou como substrato da ocorrência do fato-gerador do Imposto de Renda a mera existência de depósitos em contas bancárias mantidas pelo Recorrente.

A presunção veiculada pela fiscalização, ainda que autorizada pela legislação federal, **sobretudo diante da negativa em realizar a prova solicitada pela Recorrente**, levou o fisco a violar a Constituição Federal de 1988 e o Código Tributário Nacional (lei complementar tributária), ao modificar o fato gerador do imposto de Renda e subverter o dever probatório no âmbito do, processo administrativo fiscal.

3.1. CERCEAMENTO DE DIREITO DE DEFESA — IMPERIOSA NECESSIDADE DE REALIZAÇÃO DE PERÍCIA CONTÁBIL— DIREITO NEGADO AO CONTRIBUINTE

Ao longo da impugnação foi exaustivamente pontuada a necessidade de verificação dos documentos anexados tendo em vista a dificuldade encontrada diante do volume de créditos e da característica das operações realizadas.

A Recorrente entende, nesse ponto, que o acórdão recorrido é contraditório, pois embora **reconheça** o exercício da atividade comercial através das empresas relacionadas, entende, não, comprovada a origem dos créditos decorrentes dessa mesma atividade.

Se o julgador entendeu haver indícios de que os créditos lançados como receita do Contribuinte podem não ser de sua titularidade, mas sim de pessoas jurídicas, deveria ao menos solicitar esclarecimentos ou diligências para confirmar ou rejeitar os indícios. **O que não se admite; em respeito aos princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório, é que se impute ao contribuinte toda a carga probatória mesmo diante de tão evidentes indícios, que foram confirmados com a exclusão de parte dos créditos originalmente lançados.**

Por essa razão, a negativa de produção da diligência ou perícia requerida, autorizada pelos princípios da ampla defesa, contraditório e devido processo legal, gera prejuízo flagrante ao direito constitucional da Recorrente, o que deve, por medida de direito, resultar na nulidade do julgamento realizado ou no mínimo na correção do equívoco, com o retorno do processo para produção da prova necessária ao deslinde dos fatos em julgamento.

3.2. INSUBSISTÊNCIA DO AUTO DE INFRAÇÃO. O LANÇAMENTO É ATIVIDADE VINCULADA NÃO SUJEITA A PRESUNÇÕES LEGAIS: A INVERSÃO DO DEVER PROBATÓRIO É INCABÍVEL NO PROCEDIMENTO DE LANÇAMENTO.

O lançamento realizado na hipótese decorre de um **duplo erro de interpretação** promovido pela fiscalização em relação ao conteúdo jurídico, do art. 42 da Lei n.º 9.430/96. O primeiro equívoco consiste na inversão do "ônus" da prova na configuração do fato gerador do imposto de renda.

No caso presente, caberia à fiscalização realizara apuração dos depósitos bancários realizados pelo Recorrente, **confrontá-los com despesas, informações e registros contábeis**, a fim de apurar o efetivo acréscimo patrimonial auferido no período fiscalizado.

Verificando-se que os depósitos são meros indícios de renda e que o lançamento fiscal não pode ser vinculado a presunções legais, verifica-se que o presente auto de infração, ainda que lastreado no art. 42 da Lei 9.430/96 é totalmente insubsistente.

3.3. O CONCEITO DE RENDA E O DESCUMPRIMENTO DO DEVER LEGAL DE COMPROVAÇÃO DO FATO GERADOR DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA.

Verificada a impossibilidade de inversão do ônus da prova, deve-se observar que o lançamento impugnado, mantido em parte pela DRJ, também é inválido por atribuir a depósitos bancários o conceito de renda. Trata-se do segundo equívoco verificado na interpretação do art. 42 da Lei n.º 9.430/96.

No caso presente, ao realizar o lançamento sobre a totalidade de depósitos realizados em contas-correntes, o agente fiscal considerou "renda" o que, na realidade, é mera "receita".

Com efeito, depósitos são apenas indícios que permitem ao fisco iniciar o processo de identificação dos suportes fáticos (créditos patrimoniais) não oferecidos à tributação, no exercício do dever de prova que lhe é imposto pelos princípios da legalidade e da motivação.

Sendo assim, embora o art. 42 da Lei 9.430/96 estabeleça uma hipótese de presunção relativa - que como visto não implica em inversão do ônus da prova- cabe ao fisco indicar, com base nas informações obtidas pelas instituições bancárias, o efetivo acréscimo patrimonial do contribuinte e os fatos que ensejaram o alegado acréscimo.

Colaciona jurisprudência do TRF e do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda.

Portanto, não bastam indícios, faz-se necessário estabelecer o vínculo que liga os valores depositados ou creditados a um consumo, a sinais exteriores da riqueza à riqueza que teria sido omitida, tributando-se aí pela modalidade que mais favorecer o contribuinte.

De todo o exposto, conclui-se que (1) os depósitos bancários podem constituir-se em valiosos indícios de omissão de rendimentos, mas não provam a omissão, pois estes não caracterizam disponibilidade econômica de renda, não sendo fatos geradores do Imposto de Renda e (2) aplicar através do art. 42 da Lei 9.430/96 uma inversão no "ônus da prova", constitui equívoco de interpretação, pois significa sustentar que a lei ou o fisco podem dispensar a autoridade fiscal de demonstrar objetivamente a ocorrência do fato gerador do tributo.

Considerando a violação aos princípios corolários da Constituição e especialmente ao art. 142 do CTN, é ainda, a impossibilidade de caracterização dos depósitos bancários como fatos geradores de Imposto de Renda Pessoa Física, resta consubstanciado, uma vez Mais; que o Auto de Infração deve ser considerado totalmente improcedente.

3.4. A COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS E DAS OPERAÇÕES FINANCEIRAS REALIZADAS.

3.4.1. A VALORAÇÃO E ANÁLISE DAS PROVAS

Demonstrada, por documentos aptos, ainda que não contabilizados, a origem e prova das operações realizadas, é vedado ao fisco adotar base de cálculo que não seja o resultado aritmético da soma dos rendimentos percebidos, diminuídos das despesas necessárias à manutenção do contribuinte e de seus familiares dependentes.

- Admitir que o imposto de renda possa incidir sobre simples receitas é supor que a nova lei modificou a materialidade tributável do imposto. O sentido normativo do art. 43 do CTN não autoriza essa modificação.

3.4.2. HISTÓRICO DAS ATIVIDADES DESENVOLVIDAS

O Recorrente afirma ter realizado em seu nome atividades que constituíam o sustento de toda a família.

Essas atividades consistiam na intermediação, compra e venda de frango vivo para abate e venda de milho beneficiado e ensacado.

A compra dos produtos agrícolas era realizada através da emissão de cheques de contas-correntes do Recorrente. A microfilmagem dos cheques emitidos no período de 2004 (Banco Itaú S/A e no Banco do Brasil S/A) demonstra inúmeros cheques emitidos em nome de José Lima de Paiva e da CORN FOOD ARMAZÉNS GERAIS LTDA.

Como a venda dos produtos adquiridos era remunerada por cheques pré-datados, o Recorrente tinha o costume de realizar operações de crédito em *factoring*, especialmente com a pessoa jurídica denominada REFAC, inscrita no CNPJ n.º 01.301.599/0001-66.e com a pessoa física Adilson Dessandre — inscrito no CPF sob o n.º 218.920.758-49, para cobrir os cheques emitidos em favor do fornecedor dos produtos milho e frango.

Logo, os inúmeros depósitos realizados em contas-correntes, nominadas "REFAC" e "ADILSON" referem-se a créditos realizados por desconto de cheques a receber, os quais eram utilizados para compra de novos produtos junto a fornecedores.

Em razão da inexperiência comercial e falta de organização contábil típica dos pequenos empreendedores, a movimentação financeira do negócio, realizada pelas empresas Jefferson Antunes Gomes EPP e Jairo Antunes Gomes M.E. concentrou-se inadvertidamente na pessoa física, gerando volume de movimentação bancária, inclusive lançamentos a crédito em contas-correntes, que não correspondem a acréscimo patrimonial do Recorrente.

Nesse ponto reside a maior falha do v. acórdão recorrido. Observa-se que o julgador é contraditório, pois embora **reconheça** o exercício da atividade comercial através das empresas relacionadas, entende não comprovada a origem dos créditos oriundos dessa mesma atividade.

O relatório de movimentação do Banco Itaú S/A e do Banco do Brasil S/A, elaborado pelo contribuinte, demonstra de forma inequívoca, porquanto individualizada, a origem dos recursos depositados e o destino atrelado às operações de compra, e venda mencionadas (vide doc. n.º 03). Foi demonstrado, ainda, que essas operações, devidamente identificadas, correspondiam a atividade desenvolvidas por 02 (duas) empresas.

O v. acórdão claramente reconhece tais fatos quando conclui; às fls. 1.245 que determinados créditos relacionados são provenientes da atividade de comércio atacadista de produtos alimentícios industrializados para animais exceto domésticos" desenvolvida pela empresa individual Jefferson Antunes Gomes EPP (CNPJ n.º 06.306.194/0001-34).

Entretanto, embora essa empresa tenha realizado inúmeras operações de compra e venda no período fiscalizado, especialmente a partir de Julho de 2004, conforme atestam as notas fiscais de entrada e de saídas em anexo (vide doc. n.º 05), **o v. acórdão somente reconheceu como dessa origem 48 (quarenta e oito) dos 227 (duzentos e vinte e sete) itens relacionados na lista anexa ao auto de infração.**

Ora, ao longo do processo administrativo, além de apontara origem dos créditos (receita de terceiros), Recorrente individualizou, dentro de suas limitações tendo em vista a dificuldade encontrada diante do volume e data dos créditos as operações realizadas

através de relatório de movimentação (vide docs. n.º 03) e comprovantes de compra e venda (doc. n.º 04).

Ora, se o julgador entendeu haver não só indícios, mas provas de que parte dos créditos lançados como receita do Contribuinte não eram de sua titularidade, mas sim de pessoas jurídicas, **deveria ao menos solicitar esclarecimentos ou diligências para confirmar ou rejeitar os indícios.**

O v. acórdão olvidou-se, por exemplo, de que transitaram pelas contas-correntes do Recorrente valores correspondentes a movimentação financeira da empresa de seu irmão **Jairo Antunes Gomes M.E.** registrada na Junta Comercial do Estado do Rio de Janeiro com o seguinte objeto: comércio de aves abatidas e vivas, cereais e leguminosas beneficiados. (vide doc. n.º 06).

Essa empresa também realizou inúmeras operações de compra e venda sempre através das contas-correntes mantidas pelo Recorrente, conforme provam as notas fiscais anexas, os extratos e conforme demonstra de forma analítica o relatório de movimentação bancária. (vide doc. n.º 07). Todos esses dados foram disponibilizados para verificação do agente fiscal.

Logo, resta evidenciado que inúmeras operações tem, na verdade, origem no desenvolvimento das atividades das empresas mencionadas, o que impõe **a aplicação do art. 42; § 5º da Lei 9.430/96:** com a redação da Lei 10.637/02:

(...)

Portanto, afastada legitimamente a presunção legal, as receitas relativas a terceiros demonstradas e comprovadas devem ser excluídas da base de cálculo do Imposto de Renda, pois o cômputo de receitas que não pertencem ao Recorrente viola frontalmente o princípio da capacidade contributiva consagrado no texto constitucional.

IV — PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU PRODUÇÃO DE PROVA PERICIAL

Requer o Recorrente seja o mesmo baixado em Diligência, a fim de:

- a) Apurar, mediante análise dos documentos anexados ao processo administrativo, que os créditos considerados não identificados no v. acórdão se referem a operações financeiras realizadas por pessoas jurídicas e não pelo Recorrente;
- b) apurar as despesas operacionais relativas a atividade desenvolvida, de modo a determinar a incidência do imposto somente sobre o efetivo acréscimo patrimonial do contribuinte;
- c) esclarecer com elementos seguros, suficientes para determinar a infração, quais os documentos, métodos e critérios foram utilizados para chegar à conclusão perpetrada no auto de infração.

Caso não seja possível a realização da Diligência, a Recorrente requer a produção de prova pericial contábil, a fim de buscar a verdade material que informa o processo administrativo fiscal.

Seguem os quesitos preliminares, protestando o Recorrente pela juntada de quesitos complementares oportunamente:

(...)

V — REDUÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO — EFEITO CONFISCATÓRIO

Por derradeiro, cabe ressaltar que ainda que válido fosse o auto de infração em comento, impõe-se à redução da multa de ofício, pois incidente no percentual de 75%, tem nítido caráter confiscatório.

Colaciona jurisprudência e doutrina.

Nesta moldura, torna-se indene de quaisquer dúvidas a total confiscatoriedade da multa de ofício aplicada no auto de infração em referência, **impondo-se a exclusão da mesmas ou adequação ao percentual de 30% (trinta por cento)**, sob pena de

caracterizar flagrante ofensa ao disposto no artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal, o qual veda, peremptoriamente, a utilização de tributos com efeito de confisco.

VI— DA CONCLUSÃO E DO PEDIDO

Ex positis, considerando que:

- 1) Os depósitos bancários, ainda que não identificada a origem, não caracterizam, por si só, auferição de renda tributável pelo Imposto de Renda Pessoa Física, sendo imprescindível a apuração de acréscimo patrimonial tributável;
- 2) A autoridade administrativa, mesmo diante do art. 42 da Lei 9.430/96 tem o dever legal de comprovar a ocorrência do fato gerador do Imposto de Renda (acréscimo patrimonial) sob pena de violação ao art. 142 do Código Tributário Nacional;
- 3) Os depósitos bancários têm sua origem devidamente identificada, conforme relatório pormenorizado realizado, advindos do exercício da atividade empresarial de compra e venda de milho e frango;
- 4) Na apuração do imposto de renda deve haver a exclusão da receita relativa a operações realizadas por terceiros, que efetivamente promoveram a movimentação das contas bancárias do Recorrente para consecução das suas atividades empresariais;

É que Requer ao Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais o **PROVIMENTO** do Recurso Voluntário parcial, acolhendo os seguintes pedidos Sucessivos e/ou alternativos:

- 1- a fim de que seja **ANULADO** o v. acórdão recorrido em função da violação aos princípios da ampla defesa e do contraditório;
- 2- julgar **IMPROCEDENTE** o lançamento constante do Auto de Infração em referência, por aplicar o art. 42 da Lei 9.430/96 sem demonstração do efetivo acréscimo patrimonial do contribuinte no período fiscalizado;
- 3- julgar parcialmente procedente o lançamento para constituição do crédito tributário no valor equivalente ao efetivo acréscimo patrimonial obtido no período **determinando-se a realização de diligência fiscal ou perícia contábil para apuração do valor dos tributos devidos relativamente a margem de lucro obtida com a compra e venda de sucatas.**

O presente processo compôs lote sorteado para esta relatora.

É o relatório.

Voto

Conselheira Débora Fófano dos Santos, Relatora.

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Da Omissão de Rendimentos Caracterizada por Depósitos Bancários com Origem Não Comprovada

A infração de omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados nas contas de titularidade do contribuinte, decorreu do fato de, regularmente intimado, não ter comprovado mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. Tal disposição está expressa no artigo 42 da Lei nº 9.430 de 27 de dezembro de 1996:

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.

§ 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 Medida Provisória nº 1.563-7, de 1997) (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 Medida Provisória nº 66, de 2002)~~

§ 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. (Redação dada 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 Medida Provisória nº 66, 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. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

Vale lembrar que a Lei nº 9.430 de 1996 revogou o § 5º do artigo 6º da Lei nº 8.021 de 12 de abril de 1990, abaixo reproduzido, que exigia a prévia demonstração de sinais exteriores de riqueza pelo agente fiscal para o lançamento de ofício com base na renda presumida decorrente de depósitos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras:

Art. 6º O lançamento de ofício, além dos casos já especificados em lei, far-se-á arbitrando-se os rendimentos com base na renda presumida, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza.

(...)

§ 5º O arbitramento poderá ainda ser efetuado com base em depósitos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras, quando o contribuinte não comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações.

(...)

Com o advento do artigo 42 da Lei nº 9.430 de 1996, o agente fazendário ficou dispensado de demonstrar, a partir dos fatos geradores do ano de 1997, a existência de sinais exteriores de riqueza ou acréscimo patrimonial incompatível com os rendimentos declarados pelo contribuinte. Os extratos bancários possuem força probatória, recaindo o ônus de comprovar a origem dos depósitos sobre o contribuinte, por meio de documentação hábil e idônea, sob pena de presumir-se rendimentos tributáveis omitidos em seu nome. Nessa linha de entendimento, o enunciado sumulado nº 26 deste Tribunal Administrativo:

Súmula CARF nº 26

Aprovada pelo Pleno em 08/12/2009

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. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Do exposto, por definição legal, a omissão de rendimentos caracterizada por 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 constitui-se em fato gerador do imposto de renda, nos termos do disposto no artigo 43 da Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional)¹.

Logo, não há qualquer ilegalidade a utilização de valores depositados em conta do contribuinte fiscalizado, quando regularmente intimado, deixa de comprovar a origem de tais recursos. Nos termos do § 3º do artigo 42 da Lei nº 9.430 de 1996, é ônus do contribuinte para elidir a tributação, a comprovação individualizada, mediante documentação hábil e idônea, da origem dos recursos depositados nas contas.

A presunção de omissão de rendimentos por depósitos bancários de origem não comprovada pode ser elidida com a comprovação, pelo contribuinte, da origem dos recursos depositados nas contas correntes mediante documentação hábil e idônea, o que não aconteceu no presente caso.

Em sede de impugnação e novamente no recurso voluntário o contribuinte alega que os valores que transitaram nas contas correntes de sua titularidade seriam provenientes da atividade desenvolvida pelas empresas Jefferson Antunes Gomes EPP e Jairo Antunes Gomes M.E.

¹ Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

§ 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

§ 2º Na hipótese de receita ou de rendimento oriundos do exterior, a lei estabelecerá as condições e o momento em que se dará sua disponibilidade, para fins de incidência do imposto referido neste artigo. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

Relata que, embora a empresa individual de Jefferson Antunes Gomes EPP tenha realizado inúmeras operações de compra e venda no período fiscalizado, especialmente a partir de julho de 2004, o acórdão recorrido reconheceu como dessa origem 48 dos 227 itens relacionados na lista anexa ao auto de infração.

Afirma que se o julgador entendeu haver não só indícios, mas provas de que parte dos créditos lançados eram de titularidade de pessoas jurídicas deveria ao menos solicitar esclarecimentos ou diligências para confirmar ou rejeitar os indícios.

Aduz que impõe-se a aplicação ao caso do artigo 42, § 5º da Lei nº 9.430 de 1996.

Diante desses argumentos, oportuna a reprodução do seguinte excerto da decisão recorrida (fls. 1.256/1258 e págs. PDF 1.246/1.248):

(...)

Destarte, do total de 227 (duzentos e vinte sete) créditos bancários componentes da base de cálculo ao contribuinte imputada através do lançamento fiscal, pode-se afirmar faz o impugnante prova da origem de 48 (quarenta e oito) deles, na medida em que demonstra equivaler à receita de vendas auferida por terceira pessoa, qual seja, Jefferson Antunes Gomes EPP (CNPJ n. 06.306.194/000134), a qual, não obstante a condição de empresa individual titularizada pelo autuado, com este não se confunde, o que permanece válido independentemente da prática de canalizar os recursos correspondentes à conta bancária objeto da pretensão fazendária.

Assim, para efeito de incidência do imposto sobre a renda auferida pelo impugnante, não há que se falar, em relação aos 48 (quarenta e oito) depósitos comprovadamente procedentes de tal prática acima elencados, na aplicação da presunção insculpida no art. 42 da Lei n. 9.430, de 1996, cujo parágrafo quinto, como acima visto, inclusive determina: *“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”*.

No entanto, o mesmo não pode ser dito em relação aos 179 (cento e setenta e nove) créditos restantes. Isto porque, como já dito, no universo representado pelos depósitos bancários, é papel do contribuinte descortinar o vínculo capaz de ilidir a presunção legal de omissão de rendimentos, devendo os depósitos, consoante §3º ao art. 42 da Lei n. 9.430, serem individualmente examinados. Ou seja, para a comprovação da origem, a documentação hábil e idônea a que se refere o *caput* do referido artigo deve corresponder a cada um dos depósitos sob análise, operação que os documentos em questão, no que respeita aos precitados depósitos, não permitem realizar.

É que, não obstante o arsenal de documentos carregado pelo impugnante aos autos, no que tange aos 179 créditos agora em questão, resta impossível decifrar a origem dos recursos respectivos. Não é assim, caso, sublinhe-se, pretenda descaracterizar a omissão de rendimentos, que o contribuinte se desincumbirá da tarefa a ele imposta pela Lei n. 9.430, qual seja, repita-se, a comprovação, mediante documentação hábil e idônea, da origem dos recursos utilizados em cada uma das operações.

É verdade, diante dos aludidos elementos de prova, pode até restar demonstrado que o contribuinte, por meio da empresa individual Jefferson Antunes Gomes EPP, exercia, à época, a atividade de comércio atacadista de produtos alimentícios industrializados para animais. Porém, há de se convir, tal fato não permite à autoridade fiscal concluir são os precitados 179 (cento e setenta e nove) créditos provenientes da referida atividade, haja vista, inclusive, a desconformidade de valores e/ou datas observada.

Se não mais seria apropriado qualifica-la como sumária – a exemplo do relato levado a efeito pela autoridade fiscal por ocasião do Termo de Constatação e Intimação Fiscal que acompanha o Auto de Infração (fls. 09/13) –, a documentação pelo impugnante carregada aos autos continua carecendo da precisão exigida pelo art. 42 da Lei n. 9.430,

de 1996, desta sendo possível extrair somente a origem dos 48 (quarenta e oito) depósitos já enumerados.

Esta também é a razão pela qual não encontra guarida a pretensão do impugnante de deslocar a submissão dos rendimentos omitidos aos ditames da Lei n. 8.023, de 1990, disciplinadora da incidência do imposto sobre a renda proveniente da atividade rural.

Ademais, consoante parágrafo único ao art. 2.º da Lei n. 8.023, incluído pela Lei n. 9.250, de 1995, para efeito da aplicação das regras nela contidas, a mera intermediação de animais e produtos agrícolas não é considerada como atividade rural, motivo porque, mesmo este o caso, não poderia o contribuinte obter sucesso em tal mister.

Com efeito, não há que se falar em comprovação da procedência dos demais créditos bancários, razão pela qual o lançamento permanece irreformável nesta parte, já que realizado em estrita obediência aos ditames da Lei n. 9.430, dos quais, como já dito, não podem escapar as autoridades administrativas – entre as quais a que profere o presente voto –, executora de atividade vinculada e obrigatória, sob pena, inclusive, de responsabilidade funcional, consoante parágrafo único ao art. 142 do CTN.

Outrossim, em obediência ao art. 7.º, IV e V, da Portaria MF n. 341, de 12 de julho de 2011, são deveres do julgador cumprir e fazer cumprir as disposições legais a que está submetido, além de observar o entendimento da Receita Federal do Brasil expresso em atos normativos.

Neste passo, aproveita-se registrar que se tem como prescindíveis a diligência e a perícia requeridas, vez que estas não podem servir como mecanismo de inversão do ônus da prova, transferindo-o do contribuinte ao Fisco, a favor de quem, vale reprimir, identificados os depósitos bancários cuja origem não restara comprovada, milita presunção legal autorizadora da formulação do lançamento censurado.

(...)

Como visto pela reprodução acima, ao contrário do que foi aduzido pelo contribuinte, a autoridade julgadora de primeira instância mencionou que os elementos carreados aos autos pelo contribuinte demonstraram que ele exercia a atividade de comércio atacadista de produtos industrializados para animais, todavia tal fato não permitiu concluir que os demais créditos em contas correntes de sua titularidade eram provenientes da referida atividade, pois não havia coincidência de valores e datas desses créditos com os documentos apresentados.

Por conseguinte, não há como ser aplicado ao caso a disposição contida no § 5º do artigo 42 da Lei nº 9.430 de 1996, conforme pretende o contribuinte pois nos autos não há prova de que os recursos movimentados em contas correntes de sua titularidade pertencem a terceiros, evidenciando a interposição de pessoa.

Além disso, uma vez que os valores não foram computados na base de cálculo do imposto de renda e nem foram submetidos à norma de tributação específica e consoante disposição contida no § 2º do artigo 42 da Lei nº 9.430 de 1996, novamente reproduzido abaixo, não há como serem excluídos do lançamento ora combatido.

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.

(...)

§ 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.

De aduzir-se, em conclusão, que cabia ao Recorrente comprovar a origem dos recursos depositados na(s) sua(s) conta(s) bancária(s) durante a ação fiscal, pois o crédito em seu favor é incontestável, não havendo razões para modificar o julgamento de primeira instância.

Do Pedido de Diligência e Perícia

Cabe repisar que, por definição legal, é ônus do contribuinte a comprovação por meio de documentação hábil e idônea, da origem dos depósitos em contas correntes de sua titularidade para elidir a presunção de omissão de rendimentos estabelecida no artigo 42 da Lei n.º 9.430 de 1996.

Depreende-se do texto normativo não ser aceitável que em sede de julgamento, se oportunize tal demonstração e comprovação.

As situações em que se permitem a apresentação extemporânea de elementos probatórios encontram-se bem delineados nas letras "a" a "c" do § 4º do artigo 16 do Decreto n.º 70.235 de 1972 e não há demonstração nos autos de qualquer situação fática ou jurídica para superação da preclusão processual.

Assim, é ônus do interessado comprovar a origem dos depósitos efetuados em suas contas correntes, não cabendo imputar/transferir à autoridade administrativa tal obrigação, o que se caracterizaria em inversão do ônus da prova, o que não se admite no presente caso.

As diligências não se prestam a suprir a inércia do contribuinte que tenha deixado de apresentar, no momento processual apropriado, as provas necessárias para fazer frente às suas alegações.

De se ressaltar que não há dúvida envolvida no litígio a ser resolvida com diligência fiscal; ao contrário, é situação de completa ausência de prova material, em que a contribuinte apega-se a supostas dificuldades na juntada, apresentação e análise de provas.

Quanto à afirmação de que o princípio da verdade material impede a realização de diligência, é de se esclarecer que tal princípio destina-se à busca da verdade que está para além dos fatos alegados pelas partes, mas isto num cenário dentro do qual as partes trabalharam proativamente no sentido do cumprimento do seu ônus *probandi*, o que não se configura nos autos.

A busca pela verdade material não se presta a suprir a inércia do contribuinte que tenha deixado de apresentar, no momento processual apropriado, as provas necessárias à comprovação do alegado. O processo administrativo fiscal, conquanto admita flexibilização na apresentação de provas, não se coaduna com a supressão de instância e a inversão do ônus probatório, ainda mais no presente caso em que o lançamento foi efetuado com base em presunção legal.

Anota-se, por fim, o teor da Súmula CARF n.º 163:

Súmula CARF n.º 163

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis. (**Vinculante**, conforme Portaria ME n.º 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Desse modo, restou demonstrado que o contribuinte não se desincumbiu do ônus probatório, não havendo qualquer cerceamento do direito de defesa o indeferimento da diligência e perícia requeridas, não merecendo qualquer reforma na decisão recorrida.

Da Multa de Ofício – Efeito Confiscatório

Aduz que a multa aplicada exigida sob o percentual de 75% (setenta e cinco por cento) assume feições confiscatórias o que é extorsivo e fere o artigo 150, inciso IV da Carta Magna. Postula que a redução da multa exigida aos níveis permitidos pelo ordenamento pátrio, respeitando-se o percentual de 30% (trinta por cento) apontado pelo STF, para a sua cobrança, evitando-se o confisco.

O fundamento legal para o lançamento da multa de ofício de 75% encontra-se no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996, não havendo previsão para reduzi-la:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:
(Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

(...)

Em relação à inconstitucionalidade da incidência da multa de ofício de 75% sobre o crédito tributário, tal matéria não comporta discussão, encontrando-se pacificada neste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais com a edição da Súmula CARF nº 2, a seguir reproduzida:

Súmula CARF nº 2

Aprovada pelo Pleno em 2006

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

Portanto, a decisão de primeira instância deve ser mantida em seus fundamentos.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo mais que consta dos autos, voto em negar provimento ao recurso voluntário.

Débora Fófano dos Santos