



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15540.000703/2008-63
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-009.229 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de setembro de 2021
Recorrente EDUARDO BRAGA PIRES
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2005

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ÔNUS DA PROVA.

A presunção legal de omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários de origem não comprovada inverte o ônus da prova, cabendo ao contribuinte aclarar a origem de tais valores mediante a comprovação de fatos modificativos, extintivos ou impeditivos do direito de crédito constituído pelo Fisco.

DILIGÊNCIA. ÔNUS DA PROVA.

Deve ser indeferida a diligência quando esta tiver o nítido propósito de substituir o contribuinte em seu ônus probatório.

Compete ao contribuinte apresentar elementos modificativos, impeditivos ou extintivos do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário pelo lançamento.

VALOR LANÇADO. ERRO DE CÁLCULO.

A identificação de lapso manifesto no momento da quantificação do tributo lançado impõe sua correção.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para reduzir o valor do tributo lançado para R\$ 456.486,58, sobre o qual deverão incidir multa de ofício de 75% e juros moratórios.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Débora Fófano dos Santos, Sávio Salomão de Almeida Nóbrega (Suplente convocado), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Relatório

O presente processo trata do Auto de Infração de Imposto sobre Renda da Pessoa Física de fl. 224 a 229, pelo qual foi lançado crédito tributário, atualizado até outubro de 2008, no valor total de R\$ 1.026.182,30, que é resultante da consolidação de Imposto (R\$ 462.077,77), juros de mora (R\$ 217.546,21) e multa de ofício de 75% (R\$ 346.558,32).

O Termo de Constatação Fiscal consta de fl. 219 a 221, sendo certo que a exigência em tela decorre da constatação, pela Autoridade lançadora, de créditos em conta de depósito que o contribuinte, devidamente intimado, não comprovou sua origem, mediante documentação hábil e idônea, os quais foram considerados rendimentos omitidos em razão da presunção legal prevista no art. 42 da Lei 9.430/96.

Ciente do Lançamento pessoalmente em 28 de novembro de 2008, conforme fl. 221/222, o contribuinte apresentou a impugnação de fl. 406 e ss, em 23 de dezembro de 2008, a qual, foi submetida à 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém/PA, que exarou o Acórdão de fl. 520 a 527, em que considerou a impugnação improcedente, lastreada nas razões que estão sintetizadas no excerto abaixo transcrito:

Conclui-se que o contribuinte, apesar de ter apresentado documentos relativos às empresas das quais é sócio, e afirmar que os depósitos bancários questionados pela fiscalização são oriundos de operações realizadas por estas empresas utilizando sua conta bancária, não conseguiu comprovar a origem de qualquer dos depósitos que originaram a autuação. Tal constatação se deve ao fato de que o impugnante não atentou para a necessidade de se comprovar os depósitos de forma individualizada, limitando-se a apresentar comparações gerais entre o movimento financeiros das empresas das quais é sócio e o total dos depósitos dos bancários argüidos pelas fiscalização.

Cientificado do Acórdão da DRJ em 10 de janeiro de 2012, fl. 531, o contribuinte, ainda inconformado, formalizou, tempestivamente, o recurso voluntário de fl. 545 a 555, cujas razões serão detalhadas no curso do voto a seguir.

É o relatório necessário.

Voto

Conselheiro Carlos Alberto do Amaral Azeredo, Relator.

Por ser tempestivo e por atender as demais condições de admissibilidade, conheço do Recurso Voluntário.

Após breve síntese dos fatos, a defesa inicia propriamente a apresentação de argumentos que amparam seu intento de ver reconhecida a improcedência do lançamento.

A defesa inicia suas considerações afirmando que, nos termos do art. 334 do Código de Processo Civil, não dependem de prova os fatos em cujo favor milita presunção legal de existência ou de veracidade, considerando que resta demonstrado cabalmente que a origem dos depósitos identificados é a movimentação diária de suas empresas, sendo desnecessárias maiores elucubrações para se concluir que o recorrente não possui fonte de renda capaz de gerar os depósitos tidos como rendimentos omitidos.

Sustenta que ao Agente fiscal são dados o direito e a obrigação de fiscalizar, mas não é dado o direito de presumir, como aconteceu. Sustenta, ainda, que a Autoridade lançadora deveria, a partir dos argumentos expressos pelo então fiscalizado, suspender a fiscalização e iniciar fiscalização nas empresas do autuado. Não tendo agido de tal forma o responsável pelo lançamento, o Auto de Infração não pode subsistir, já que não seguiu os melhores ensinamentos jurídicos aplicáveis à hipótese.

Afirma que não se pode exigir o contribuinte prova de que os recursos movimentados em sua conta corrente são deles, pois representaria prova negativa, impossível de ser produzida.

Alega que resta comprovado nos autos, e ainda em declarações firmadas e ratificadas pelas empresas das quais o recorrente é sócio ou administrador, que a movimentação identificada pertencem às empresas que cita.

Sintetizadas as razões da defesa, salutar rememorarmos os termos da legislação correlata acerca da tributação de valores identificados em conta de depósito sem origem identificada:

Art. 42 da Lei 9.430/96:

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. Grifou-se.

Como se vê, o que é tributado é a valor creditado em conta bancária cujo beneficiário não comprove, por documentação hábil e idônea, a sua origem, de modo a permitir a correta avaliação do cumprimento das normas específicas de tributação em razão da natureza do numerário. Assim, o que está sendo tributado não é, tão só, a movimentação financeira, mas o valor do qual o contribuinte foi o beneficiário e não aclarou de onde e por qual motivo o recebeu. Neste sentido, não comprovada a origem, o crédito em conta assume feição de rendimento disponível, incidindo sobre este a regra geral que é a incidência tributária.

Vê-se que, de fato, o lançamento nestes casos se dá por presunção, mas não presunção levada a termo pela Autoridade lançadora, mas presunção legalmente instituída, não podendo o Agente fiscal deixar de aplicar o preceito, sob pena de responsabilidade funcional conforme prevê o art. 142 da Lei 5.172/66 (CTN).

Parece evidente que o espírito da norma é evitar que o titular da movimentação financeira, que é quem teria a maior facilidade de indicar a fonte dos recursos, deixasse para o fisco toda a tarefa de identificar a origem e a natureza dos créditos em suas contas bancárias.

Assim, a lei inverteu o ônus da prova, atribuindo ao titular da conta bancária o dever de aclarar a origem dos valores. Feito isto, não há mais que se falar em presunção legal de omissão de rendimentos, devendo a tributação, se for o caso, considerar as normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

O que importa, inicialmente, é evidenciar a origem do numerário e, naturalmente, comprovada a origem, deve-se evidenciar a natureza tributária de tais valores. já que a comprovação da origem não desobriga o contribuinte de demonstrar a natureza dos rendimentos, em particular para que possa o Agente Fiscal aplicar as normas de tributação específicas. Tal obrigação está prevista no Decreto 3.000/99 (RIR), expressamente indicado no Termo de Início do Procedimento Fiscal de fl. 4, e assim dispõe:

Art. 927. Todas as pessoas físicas ou jurídicas, contribuintes ou não, são obrigadas a prestar as informações e os esclarecimentos exigidos pelos Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional no exercício de suas funções, sendo as declarações tomadas por termo e assinadas pelo declarante (Lei nº 2.354, de 1954, art. 7º).

Art. 928. Nenhuma pessoa física ou jurídica, contribuinte ou não, poderá eximir-se de fornecer, nos prazos marcados, as informações ou esclarecimentos solicitados pelos órgãos da Secretaria da Receita Federal.

O mesmo Regulamento prevê, ainda:

Art. 845. Far-se-á o lançamento de ofício, inclusive (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 79):

I - arbitrando-se os rendimentos mediante os elementos de que se dispuser, nos casos de falta de declaração;

II - abandonando-se as parcelas que não tiverem sido esclarecidas e fixando os rendimentos tributáveis de acordo com as informações de que se dispuser, quando os esclarecimentos deixarem de ser prestados, forem recusados ou não forem satisfatórios;

III - computando-se as importâncias não declaradas, ou arbitrando o rendimento tributável de acordo com os elementos de que se dispuser, nos casos de declaração inexata.

Não havendo efetiva comprovação da origem, a tributação deve seguir os preceitos contidos nos artigos 37 e 38 do já citado Regulamento do Imposto de Renda:

Art. 37. Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados (Lei nº 5.172, de 1966, art. 43, incisos I e II, e Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 1º).

Parágrafo único. Os que declararem rendimentos havidos de quaisquer bens em condomínio deverão mencionar esta circunstância (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 66).

Art. 38. A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título (Lei nº 7.713, de 1988, art. 3º, § 4º).

Parágrafo único. Os rendimentos serão tributados no mês em que forem recebidos, considerado como tal o da entrega de recursos pela fonte pagadora, mesmo mediante depósito em instituição financeira em favor do beneficiário.

Como se vê, os artigos acima constituem a regra geral de tributação do Imposto sobre a Renda e proventos de qualquer natureza. Naturalmente, há rendimentos específicos que não são alcançados pela tributação do IR, com os expressamente elencados no art. 39 do mesmo regulamento, bem assim os que estão sujeitos a tributação diferenciada, a exemplo daqueles tributados exclusivamente na fonte, como os decorrentes de 13º salário ou de Participação nos Lucros ou Resultados. Contudo, tendo em vista que a regra, no caso de pessoa física, é a tributação na Declaração de Ajuste Anual, a necessidade de que o contribuinte demonstre não

apenas a origem de seus rendimento é para que tenha a oportunidade de apresentar elementos impeditivos, extintivos ou modificativos do direito do Fisco constituir o crédito tributário mediante lançamento, demonstrando a natureza dos valores recebidos para que, sendo estes isentos, não haja qualquer incidência tributária ou, sendo estes submetidos à tributação diferenciada, sejam aplicadas as respectivas normas tributárias.

Portanto, a origem dos valores creditados em conta bancária deveria ser demonstrada pela identificação dos depositantes. Feito isto, caberia ao contribuinte demonstrar a natureza dos ingressos, para que se pudesse aferir a que regra de tributação deveria incidir sobre tal numerário.

No caso concreto, a fiscalização considerou que valores creditados em conta do recorrente não tiveram sua origem devidamente esclarecida, promovendo o necessário lançamento fiscal. Por sua vez, a defesa alega que os valores constituem movimentação financeira das empresas das quais o fiscalizado é sócio administrador ou apenas administrador.

Ocorre que não há tratamento individualizado dos créditos que pudessem apontar inequivocamente que, de fato, os valores ingressados são de terceiros. A situação em tela, diferentemente do que alega a defesa, não é propriamente algo que se presume independentemente de provas.

Ademais, o montante movimentado no ano calendário em questão não justifica essa aparente falta de zelo na condução dos negócios, pois já deveriam suscitar uma maior preocupação com o controle empresarial, em particular com utilização de contas bancárias exclusivas para as operações, de sorte a conferir maior segurança a todos os envolvidos e interessados.

O procedimento alegado pela defesa afronta um Princípio Fundamental de Contabilidade de observância obrigatória, o da Entidade, que afirma a necessidade de diferenciação de um patrimônio particular do universo dos patrimônios existentes, independentemente de pertencer a uma pessoa ou conjunto de pessoas, não se confundindo com o patrimônio de seus sócios ou proprietários.

Embora, em uma primeira avaliação, pode-se dizer que o Princípio da Entidade estaria relacionado estritamente à ciência contábil, é certo que a confusão patrimonial é rechaçada por outros comandos normativos, merecendo destaque para o preceito contido no art. 50 da Lei 10.406/2002 (Código Civil):

Art. 50. Em caso de abuso da personalidade jurídica, caracterizado pelo desvio de finalidade, ou pela confusão patrimonial, pode o juiz decidir, a requerimento da parte, ou do Ministério Público quando lhe couber intervir no processo, que os efeitos de certas e determinadas relações de obrigações sejam estendidos aos bens particulares dos administradores ou sócios da pessoa jurídica.

Ainda que os fatos narrados fossem expressão da verdade, é certo que, como foram levados a termo, seu acolhimento no presente julgamento, resultaria em estímulo a condutas semelhantes com a chancela do órgão incumbido da verificação do cumprimento da legislação tributária.

Quanto à situação patrimonial e à boa fé do contribuinte, estas não modificam o resultado de um procedimento fiscal, pois, diante do caso concreto, a responsabilidade por infrações à legislação tributária independe da intenção do agente, conforme preceitua o art. 136 do CTN.

As declarações de outros sócios sobre a movimentação de recursos em conta e os livros e documentos que consolidam a movimentação financeira das empresas não são suficientes para comprovar o alegado se não se fizerem acompanhar de documentação comprobatória e se não houver tratamento individualizado dos créditos.

Quanto à prova da titularidade dos valores creditados em conta de depósito, é tema sobre o qual este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais já se manifestou uniforme e reiteradamente tendo, inclusive, emitido Súmulas de observância obrigatória, nos termos do art. 72 de seu Regimento Interno, aprovado pela Portaria do Ministério da Fazenda nº 343, de 09 de junho de 2015, cujo conteúdo transcrevo abaixo:

Súmula CARF nº 32

A titularidade dos depósitos bancários pertence às pessoas indicadas nos dados cadastrais, salvo quando comprovado com documentação hábil e idônea o uso da conta por terceiros. (Vinculante, conforme [Portaria MF nº 277](#), de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Assim, diante do caso concreto e da legislação correlata, devem ser mantidos o lançamento e a decisão recorrida, pois não restou evidenciado, de forma individualizada, de onde vieram os créditos considerados como rendimentos omitidos.

DO ERRO NO CÁLCULO DA APURAÇÃO DO IMPOSTO DEVIDO

No presente tema, a defesa se insurge contra a não exclusão da base de cálculo do tributo lançado do valor dos rendimentos tributáveis declarados espontaneamente no período.

A análise da DIRPF de fl. 16 e ss evidencia que o contribuinte declarou rendimentos tributáveis na ordem de R\$ 15.740,00.

O cotejo entre as informações do Termo de Intimação de fl. 32 e ss com o Demonstrativo de Apuração de fl. 227, evidencia que, de fato, há erro na apuração do tributo lançado.

A Autoridade lançadora somou o montante considerado omitido (R\$ 1.687.812,34) com o valor dos rendimentos tributáveis declarados (R\$ 15.740,00), excluiu a dedução declarada de R\$ 3.148,00, aplicando sobre o resultado a tabela progressiva então vigente.

O erro aparece em dois momentos. O primeiro reside no fato de não se poder considerar que os rendimentos declarados não foram movimentados na mesma conta bancária auditada. O segundo erro está na dedução devida, que, no caso em tela, deveria ser de R\$ 9.400,00, já que este é o limite permitido pela legislação para reduzir a base de cálculo de quem optou, como o contribuinte em tela, pela DIRPF no formulário simplificado.

Assim, neste ponto, tem razão a defesa. Deve ser reduzido o valor do tributo lançado para R\$ 456.486,58, sobre o qual deverão incidir multa de ofício de 75% e juros moratórios, conforme previsto no documento de constituição do crédito tributário em comento.

RENDIMENTO DECLARADO	15.740,00
RENDIMENTO OMITIDO	1.672.072,64
TOTAL DE RENDIMENTOS	1.687.812,64
DEDUÇÃO (LIMITE SIMPLIFICADO)	9.400,00
BASE DE CÁLCULO	1.678.412,64
IMPOSTO DEVIDO	456.486,58

DILIGÊNCIA

A peça recursal veicula pedido de diligência em que o recorrente pretende ver oficiado o HSBC para as providências que cita.

Entretanto, como já citado alhures a lei inverteu o ônus da prova, atribuindo ao titular da conta bancária o dever de aclarar a origem dos valores.

Por sua vez, assim dispõe o art. 18 do Decreto 70.23/

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.

Veja o que preceitua a Lei 13.105/2015 (Código de Processo Civil):

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

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

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

Ora, se o ônus da prova é do contribuinte e se as contas bancárias são do contribuinte, por que precisaria o Fisco buscar substituir o administrado em seu mister probatório?

O que se vê nos autos é uma sequência de alegações genéricas que não aproveitam efetivamente à defesa, a quem caberia apresentar elementos impeditivos, modificativos ou extintivos do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário pelo lançamento. Assim, indefiro o pedido de diligência.

Conclusão

Por tudo que consta nos autos, bem assim nas razões e fundamentos legais acima expostos, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário para reduzir o valor do tributo lançado para R\$ 456.486,58, sobre o qual deverão incidir multa de ofício de 75% e juros moratórios, conforme previsto no documento de constituição do crédito tributário em comento.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo