



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15889.000688/2007-31
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-011.070 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 03 de fevereiro de 2023
Recorrente EDUARDO ODILON FRANCESCHI
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2002

ALEGAÇÕES APRESENTADAS SOMENTE NO RECURSO VOLUNTÁRIO. NÃO CONHECIMENTO.

Os motivos de fato e de direito em que se fundamenta a irresignação do contribuinte devem ser apresentados na impugnação, não se conhecendo do recurso voluntário interposto somente com argumentos suscitados nesta fase processual e que não se destinam a contrapor fatos novos ou questões trazidas na decisão recorrida.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. CONTA CONJUNTA

Todos os co-titulares da conta bancária devem ser intimados para comprovar a origem dos depósitos nela efetuados, na fase que precede à lavratura do auto de infração com base na presunção legal de omissão de receitas ou rendimentos, sob pena de exclusão, da base de cálculo do lançamento, dos valores referentes às contas conjuntas em relação às quais não se intimou todos os co-titulares (Súmula CARF nº 29).

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

A partir de 10 de janeiro de 1997, com a entrada em vigor da Lei n.º 9.430 de 1996, consideram-se rendimentos omitidos autorizando o lançamento do imposto correspondente os depósitos junto a instituições financeiras quando o contribuinte, após regularmente intimado, não lograr êxito em comprovar mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados.

ÔNUS DA PROVA.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado. Art. 36 da Lei n.º 9.784/99.

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adota-se a decisão recorrida, mediante transcrição de seu inteiro teor. § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 - RICARF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte do recurso voluntário, não se apreciando a inovação recursal tocante à ilegitimidade passiva e, na parte conhecida, dar-lhe provimento parcial, cancelando-se o lançamento fiscal referente às contas n.ºs 55.979-2 (Bradesco) e 9.386-6 (Banco do Brasil), nos termos do Enunciado de Súmula CARF n.º 29.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior – Relator

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros: Ana Cláudia Borges de Oliveira, Francisco Ibiapino Luz, Gregório Rechmann Junior, José Márcio Bittes, Rodrigo Duarte Firmino e Thiago Duca Amoni (suplente convocado).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário em face da decisão da 18ª Tuma da DRJ/SP1, consubstanciada no Acórdão n.º 16-37.052 (p. 435), que julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo.

Nos termos do relatório da r. decisão, tem-se que:

O contribuinte em epígrafe insurge-se contra o lançamento consubstanciado no Auto de Infração de fls. 05/08 e Demonstrativo de Apuração de fls. 09/10, referente ao imposto de renda pessoa física, exercício 2003, ano-calendário 2002, que lhe exige crédito tributário no montante de R\$ 485.634,68, sendo R\$ 197.452,61 de imposto suplementar (código 2904), R\$148.089,45 de multa proporcional e R\$140.092,62 de juros de mora (calculados até 30/11/2007).

Conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 07/08), o procedimento teve origem na apuração das infrações abaixo descritas:

001 – RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS

Omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas, decorrente do trabalho sem vínculo empregatício, conforme Termo de Verificação Fiscal e anexos, que são partes integrantes e indissociáveis do presente auto de infração (fls. 11/48).

Sobre os valores apurados a título de frete, foi aplicado o percentual de 40% no cômputo das omissões de receitas, conforme artigo 47, inciso I, do RIR/1999.

(...)

002 DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS COM ORIGEM NÃO COMPROVADA

Omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em conta(s) de depósito ou de investimento, mantida(s) em instituição(ões) financeira(s), em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme Termo de Verificação Fiscal e anexos, que são partes integrantes e indissociáveis do presente auto de infração (fls. 11/48).

(...)

Todos os procedimentos fiscais adotados, bem como as verificações/análises/conclusões encontram-se detalhadamente relatadas no Termo de Verificação Fiscal de fls. 11/48, parte integrante do Auto de Infração.

Cientificado do lançamento em foco, em 21/12/2007 (fl. 06), o interessado apresentou, em 21/01/2008, por meio de seu representante legal (fl. 247), a impugnação de fls. 334/360, instruída com os documentos de fls. 361/429, abordando, em síntese, os seguintes aspectos: Do Direito. Da Presunção e do Ônus da Prova. Elemento Material. Erro na Apuração da Base Cálculo. Da Multa de Ofício, do Confisco e da Capacidade Contributiva. Dos Juros da Taxa Selic. Das Provas.

A DRJ, como visto, julgou improcedente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo, nos termos do susodito Acórdão n.º 16-37.052 (p. 435), conforme ementa abaixo reproduzida:

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Caracterizam omissão de rendimentos, sujeitos ao lançamento de ofício, os valores creditados em contas de depósito mantidas junto às instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Invocando uma presunção legal de omissão de rendimentos, fica a autoridade lançadora dispensada de provar no caso concreto a sua ocorrência, transferindo ao contribuinte o ônus da prova.

Somente a apresentação de provas inequívocas é capaz de elidir uma presunção legal de omissão de rendimentos invocada pela autoridade lançadora.

OMISSÃO. RENDIMENTOS DO TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS.

Estão sujeitos à tributação pelo imposto de renda, os rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício, comprovadamente recebidos de pessoa jurídica.

MULTA DE OFÍCIO.

Incide a multa de 75,00% calculada sobre a totalidade ou diferença de tributo, no caso de lançamento de ofício decorrente de declaração inexata. A multa constitui penalidade aplicada como sanção de ato ilícito, não se revestindo das características de tributo, sendo inaplicável o conceito de confisco previsto no inciso IV do art. 150 da Constituição Federal.

JUROS DE MORA.

Os juros moratórios são devidos sobre o crédito não integralmente pago no vencimento, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis. A utilização da taxa SELIC como juros moratórios decorre de expressa disposição legal.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado da decisão exarada pela DRJ, o Contribuinte apresentou o recurso voluntário de p. 464, esgrimindo suas razões de defesa nos seguintes pontos, em síntese: (i) ilegitimidade passiva, (ii) nulidade do auto de infração à luz do Enunciado de Súmula CARF n.º 29 e (iii) ausência de motivação do lançamento.

Na sessão de julgamento realizada em 10 de agosto de 2021, este Colegiado converteu o julgamento do presente processo em diligência, para que a Unidade de Origem informasse, em síntese, se houve intimação específica destinada ao Sr. Ricardo Franceschi para que este comprovasse / apresentasse esclarecimentos acerca dos depósitos bancários (do ano-calendário de 2002) objeto das contas n.º 55.979-2 e 9386-6, dos Bancos Bradesco e Brasil, respectivamente

À p. 635, Informação Fiscal produzida pelo preposto fiscal diligente.
Intimado, o Contribuinte apresentou a competente manifestação (p.p 645 a 650).
É o relatório

Voto

Conselheiro Gregório Rechmann Junior, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo. Entretanto, não deve ser integralmente conhecido, pelas razões a seguir expostas.

Da Matéria Não Conhecida

Conforme exposto no relatório supra, trata-se o presente caso de lançamento fiscal por meio do qual a fiscalização apurou o cometimento de infrações à legislação de regência do IRPF, consubstanciada na (i) omissão de rendimentos caracteriza por depósitos bancários de origem não comprovada e na (ii) omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício recebidos de pessoa jurídica.

O Contribuinte, em sede recursal, além de reiterar os argumentos de defesa esgrimidos na impugnação, defende também (i) a ilegitimidade passiva.

É flagrante, pois, a inovação operada em sede de recurso, tratando-se de matéria preclusa em razão de sua não exposição na primeira instância administrativa, não tendo sido examinada pela autoridade julgadora de primeira instância, o que contraria o princípio do duplo grau de jurisdição, bem como o do contraditório e o da ampla defesa.

A preclusão processual é um elemento que limita a atuação das partes durante a tramitação do processo, imputando-lhe celeridade, numa sequência lógica e ordenada dos fatos, em prol da pretendida pacificação social.

Humberto Theodoro Júnior¹ nos ensina que preclusão é “a perda da faculdade ou direito processual, que se extinguiu por não exercício em tempo útil”. Ainda segundo o mestre, com a preclusão, “evita-se o desenvolvimento arbitrário do processo, que só geraria a balbúrdia, o caos e a perplexidade para as partes e o juiz”.

Tal princípio busca garantir o avanço da relação processual e impedir o retrocesso às fases anteriores do processo, encontrando-se fixado o limite da controvérsia, no Processo Administrativo Fiscal (PAF), no momento da impugnação/manifestação de inconformidade.

O inciso III do art. 16 do Decreto n.º 70.235/1972, norma que regula o Processo Administrativo Fiscal – PAF em âmbito federal, é expresso no sentido de que, a menos que se destinem a contrapor razões trazidas na decisão recorrida, os motivos de fato e de direito em que se fundamentam os pontos de discordância e as razões e provas que possuir o contribuinte devem ser apresentados na impugnação.

No caso em análise, não há qualquer registro na peça impugnatória das matérias em destaque suscitadas no recurso voluntário, razão pela qual não se conhece de tais argumentos.

¹ HUMBERTO, Theodoro Júnior. Curso de direito processual civil. vol. 1. Rio de Janeiro: Forense, 2003, p. 225-226

Não é lícito inovar no recurso para inserir questão diversa daquela originalmente deduzida na impugnação/manifestação de inconformidade, devendo as inovações serem afastadas por se referirem a matéria não impugnada no momento processual devido.

Ainda que fosse o caso de conhecer da matéria em questão, o que se admite apenas a título *ad argumentandum tantum*, melhor sorte não assistiria ao Recorrente.

De fato, conforme conclusão alcançada pelos membros da 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara desta 2ª Seção de Julgamento, nos termos do Acórdão n.º 2201-008.499 de 03 de fevereiro de 2021, de relatoria do Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, referente ao processo administrativo n.º 15889.000687/2007-97, lavrado em nome do contribuinte Ricardo Franceschi, sócio do ora Recorrente, tem-se que:

Nulidade por erro na identificação do sujeito passivo - Legitimidade passiva do RECORRENTE

Em caráter preliminar, o RECORRENTE defende a nulidade do processo, por erro na identificação do sujeito passivo, haja vista que os valores movimentados em sua conta pessoal seriam decorrentes de intermediações de negócios realizados por sua empresa, a R&E Comércio e Transporte Ltda.

Quanto à alegação de nulidade por suposto erro na identificação do sujeito passivo, entendo que tal alegação não merece prosperar.

Como será adiante abordado, trata-se lançamento lastreado em presunção legal, que expressamente prevê que os valores creditados em conta de depósito que não tenham sua origem comprovada caracterizam-se como omissão de rendimento do titular da conta para efeitos de tributação do imposto de renda, nos seguintes termos:

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.

Portanto, tendo em vista que a sujeição passiva do presente lançamento é fruto de presunção legal, não há que se falar em erro na identificação do sujeito passivo. Em outras palavras, sendo constatado a existência de depósitos bancários sem origem comprovada, caracteriza-se a omissão de rendimentos em desfavor do titular da conta bancária.

Não havendo a efetiva comprovação de que os valores pertenciam a terceiros, sequer há margem para a fiscalização agir de outra forma, haja vista que o ato de lançamento é vinculado, nos termos do art. 142 do CTN.

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

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

Neste ponto, as alegações de defesa do RECORRENTE serão tratadas de acordo com os tópicos apresentados em seu Recurso.

Tópico: 2) ILEGITIMIDADE PASSIVA: ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA

Neste tópico, alega o RECORRENTE que toda a movimentação nas contas bancárias pertencia exclusivamente à empresa R&E Comércio e Transporte Ltda., empresa do qual é sócio.

Contudo, tal alegação vai de encontro ao que até então vinha sido defendido, pois até a interposição do seu recurso o contribuinte afirmou que as movimentações em tais contas

correspondiam a depósitos pertencentes a terceiros – os distribuidores de combustíveis – pelo transporte de combustível aos postos, onde ele, pessoa física, ficava com o seu percentual pelo serviço de intermediação e frete prestados, e repassava o restante para a distribuidora ou para outro por esta indicado (a destilaria, por exemplo). Isto fica claro no seguinte trecho de sua impugnação (fl. 325):

Também restou comprovado documentalmente que o recorrente possuía autorização dos terceiros em comento para efetuar o recebimento de valores dos postos para, posteriormente, retirar a remuneração pelos serviços prestados e repassar os valores remanescentes diretamente à distribuidora ou a quem a mesma indicasse, caso em que os valores eram geralmente para pagamento de combustíveis adquiridos pela distribuidora.

Ademais, nota-se da resposta do RECORRENTE durante a fiscalização que a conta de sua titularidade movimentada pela empresa era a conta n.º 83147098 do Banco Santander (fl. 51):

7. Justifica que as cópias dos extratos do Banco Santander conta n.º 83147098 em nome dos sócios Eduardo Odilon Franceschi e Ricardo Franceschi, que teve movimentação exclusiva da empresa R&E COMERCIO E TRANSPORTES LTDA. e que foi contabilizada na empresa, estão sendo entregue para atendimento do RPF/MF 0810300/00019/2007.

Tanto que esta conta não é objeto do presente lançamento, pois a fiscalização verificou que a mesma era escriturada pela pessoa jurídica, conforme apontou no TVF (fl. 14):

DA CONTA N.º 83147098

A conta n.º 83147098, do banco Santander, em nome de Eduardo Odilon Franceschi, em conjunto com Ricardo Franceschi, foi, de fato, escriturada pela empresa R&E Comércio e Transportes Ltda., dos quais ambos fazem parte da sociedade, cópias, por amostragem, do Razão às fls. 309 a 311 [e-fls. 311/313].

Porém, essa questão de utilização da conta do RECORRENTE pela pessoa jurídica não foi alegada para as demais contas em nenhum momento.

Somente agora, em sede recursal, o contribuinte afirma que este serviço de intermediação era o objeto social da empresa R&E Comércio e Transporte. Assim, as movimentações financeiras abrangidas em todas as contas correntes teriam sido praticadas exclusivamente pela R&E Comércio de Transportes Ltda., empresa constituída para tal finalidade.

No entanto, os contratos de representação comercial de fls. 227/237 foram firmados pelas pessoas físicas do RECORRENTE e do seu sócio (Sr. Eduardo) e são claros ao prever que os serviços eram por estes realizados, e não pela empresa R&E Comércio e Transporte.

De igual forma, o contrato de comodato de fl. 238/240 estipula que o Sr. Eduardo é arrendante do veículo utilizado para transporte, e não a empresa R&E Comércio e Transporte. Sendo assim, cai por terra a alegação do RECORRENTE de que se utilizou de toda a estrutura da empresa para exercer a atividade.

Esclareça-se, ademais, que ao pretender, neste momento, imputar a movimentação de suas outras contas à empresa R&E, o RECORRENTE presta informação que vai de encontro ao seu comportamento primário, pois quando teve a oportunidade, justificou que apenas a movimentação da conta n.º 83147098 do Banco Santander seria exclusiva da empresa R&E. Ocorre que tal comportamento é incompatível com o processo administrativo fiscal em razão do princípio da vedação de comportamento contraditório (vedação ao venire contra factum proprium), o qual, apesar de não estar positivado no ordenamento, deriva do princípio da boa-fé objetiva que deve nortear a relação entre o fisco-contribuinte.

Percebe-se que em nenhum momento que antecedeu o lançamento ventilou-se qualquer alegação no sentido de que todas as contas bancárias de sua titularidade seriam de movimentação exclusiva da empresa R&E (exceto em relação à conta n.º 83147098 do Banco Santander), sendo esta matéria absolutamente fora de litígio.

A falta de manifestação do fiscal sobre a movimentação das contas na CEF, no Unibanco, no Itaú, no Bradesco no Banespa, no Mercantil e na outra conta do Santander (conta n.º 3041240-4) demonstra se tratar de matéria não englobada na fase litigiosa do procedimento administrativo.

Ademais, extrai-se dos autos do processo n.º 15889.000239/2008-74 (lavrado contra o RECORRENTE, oriundo da mesma fiscalização, que está sob minha relatoria e submetido à mesma sessão de julgamento do presente caso) que o contribuinte afirmou expressamente, durante a fiscalização, que as mesmas contas na CEF, no Unibanco, no Itaú, no Bradesco no Banespa, no Mercantil e na outra conta do Santander (conta n.º 3041240-4) objeto deste processo seriam de movimentação da pessoa física e não da empresa R&E, conforme trecho abaixo transcrito (fl. 181 do processo n.º 15889.000239/2008-74):

3 - Tributação Pessoa Física

Os valores citados neste item são de movimentação da pessoa física e não da jurídica R&E.

Os valores relacionados com C/C R&E, foram destinados em dinheiro para a empresa R&E Comércio e Transportes Ltda., de acordo com a disponibilidade existente no dia, para o suprimento de caixa para serem lançados a crédito em seu conta corrente.

Sabe-se que o processo n.º 15889.000239/2008-74 tem por objeto o ano-calendário 2003 e o presente caso cinge-se ao ano-calendário 2002. Contudo, as contas investigadas são as mesmas, assim como são convergentes as razões que originaram o lançamento e as alegações de defesa. Portanto, não é possível aceitar que as mesmas contas que foram – expressamente – assumidas como “movimentação da pessoa física e não da jurídica R&E” no ano-calendário 2003, teriam sido utilizadas, por sua vez, para movimentação da empresa no ano-calendário 2002, sem um argumento plausível para esta mudança repentina de titularidade das movimentações em anos subsequentes.

Assim, não merece prosperar a alegação do RECORRENTE de que toda a movimentação bancária em todas as contas pertencia à empresa R&E Comércio e Transporte Ltda.

Tópico: 2.1) Fundamentos Jurídicos prescritores da constituição da norma individual e concreta do lançamento de ofício:

Neste ponto, o RECORRENTE alega que “o simples fundamento de ter tido movimentação em conta corrente pessoais dos sócios não afasta o dever fiscal de identificar corretamente o sujeito passivo da obrigação tributária, vez que, nos termos ao art. 42, §5º da Lei 9430/96, a determinação do rendimento deverá ser efetuada em relação ao real detentor da receita (...)” (fl. 449).

Ocorre que não houve prova de que as contas eram pertencentes a terceiro. Como exposto no tópico anterior, durante a fiscalização, o contribuinte trouxe a informação de que a conta n.º 83147098 do Banco Santander (de sua titularidade em conjunto com o Sr. Eduardo) pertencia, na verdade, à empresa R&E. Comprovou tal informação com a escrituração contábil da empresa, tanto que a fiscalização excluiu referida conta da fiscalização em desfavor do contribuinte e instaurou fiscalização em face da empresa para verificar os depósitos na referida conta. O mesmo não foi feito para as outras contas (na CEF, no Unibanco, no Itaú, no Bradesco no Banespa, no Mercantil e na conta n.º 3041240-4 do Santander) pois não houve informação de que pertenceriam à empresa; ao contrário, o RECORRENTE chegou a afirmar no processo n.º 15889.000239/2008-74 que tais contas representavam sua movimentação como pessoa física (como exposto no tópico anterior).

Agora, em recurso, faz alegação que vai de encontro ao seu comportamento anterior com o objetivo de ver cancelado o lançamento (vedação do venire contra factum proprium). Ora, o lançamento foi feito em seu nome pois ele é, inequivocamente, o titular das contas, cabendo a ele fazer prova de que a movimentação pertencia a terceiros, o que não foi feito. Sendo assim, não há como exigir que a fiscalização agisse

de modo diverso, sendo perfeitamente legal e correto o lançamento em face do titular da conta.

Tópico: 2.2) Elementos da motivação do Lançamento de Ofício, comprobatórios da ilegitimidade passiva da contribuinte autuado - erro na identificação dos sujeito passivo da obrigação tributária:

Tópico: (i) Relação Jurídica Societária entre sócios e sociedade e dever de lealdade;

O RECORRENTE Afirma que há dever de lealdade do sócio para com os demais e, também, em relação à própria sociedade. Assim, não pode concorrer com a própria sociedade, no mesmo ramo de atividade, sob pena de ofensa ao princípio legal apontado.

Aduz que o Auditor Fiscal está afirmando que o sócio administrador concorreu diretamente com a empresa e, inclusive, utilizou toda a estrutura desta (caminhões, funcionários, etc) para exercer essa atividade. Afirma que não foi isto o que ocorreu e que a situação foi exatamente inversa.

No entanto, não é isso que apontam os contratos de intermediação e de comodato já citados, pois eles foram firmados na pessoa física do RECORRENTE e de seu sócio. O RECORRENTE pretende se defender da autuação sob o argumento de que haveria proibição legal de concorrência entre os sócios e a empresa; mas a norma legal não prevê que se os serviços forem prestados pelos sócios, eles serão presumidamente uma prestação da sociedade, por exemplo; as normas citadas pelo RECORRENTE tratam de penalidades civil e ate criminal ao sócio caso pratiquem atos de inegável gravidade.

Assim, não se pode presumir que jamais um dos sócios possa prestar os mesmos serviços contidos no objeto social da empresa. Se isto ocorrer, por óbvio que os valores recebidos serão imputados como pertencentes ao sócio e não à sociedade, mesmo que ocorra a comprovação de que o sócio agiu em concorrência à sociedade e esteja sujeito a alguma sanção de ordem civil. Para o Direito Tributário, não importa se o fato gerador foi oriundo de um ato tido como ilícito aos olhos da lei; se ocorrer o fato gerador, haverá a incidência da lei tributária. Esta é a orientação do princípio pecunia non olet. Ou seja, para o Fisco, pouco importa se os rendimentos tributáveis tiveram ou não fonte lícita ou moral.

No caso, mesmo que os rendimentos tivessem origem em atividade de transporte prestado pelo RECORRENTE em concorrência com a empresa da qual é sócio, isso não impede que os depósitos em sua conta bancária sejam presumidos como omissão de sua própria receita como pessoa física.

Tópico: (ii) Comprovação na própria Motivação do Lançamento de Ofício da ilegitimidade do contribuinte-autuado:

O RECORRENTE afirma, mais uma vez, que a fiscalização não teria dado tratamento isonômico às contas bancárias, pois apenas considerou a conta nº 83147098 do Banco Santander como pertencente à empresa R&E.

Como já exposto, a fiscalização apenas fez isso pois esta foi uma alegação do próprio RECORRENTE (de que a movimentação da conta nº 83147098 do Banco Santander seria exclusiva da R&E) e esta alegação foi comprovada pela contabilidade da empresa. Caso não houvesse a comprovação, a referida conta do Santander seria, também, utilizada como base de cálculo da autuação em face do RECORRENTE.

Esta foi a única conta para a qual a movimentação foi alegada como pertencente à empresa; caso pretendesse que as demais contas fossem imputadas à empresa, esse era um dever de comprovação do RECORRENTE, e não da autoridade fiscal, pois a norma legal prevê a omissão da receita em face do titular da conta, sendo este o único interessado em apontar a movimentação para terceiro.

O trabalho da fiscalização não desrespeitou qualquer isonomia. Ao contrário. Nota-se que o trabalho da fiscalização foi minucioso, pois ao identificar que os valores depositados nas contas de titularidade do RECORRENTE foram bastante superiores aos representados nos relatórios de prestação de contas da Oil Petros, e também que não havia coincidência de datas e valores entre os depósitos nas contas e os lançamentos a débito na conta contábil “143.005-0 Ricardo Franceschi” da empresa, a autoridade

fiscal, por iniciativa própria, promoveu a tentativa de conciliação dos depósitos com a conta bancária da empresa R&E e com outras contas do RECORRENTE e do seu sócio (Sr. Eduardo), eis que elaborou as planilhas de fls. 31/36 apontando que diversos depósitos (cujo somatório representou R\$ 125.219,59) tiveram origem na conta bancária nº 83147098, do Santander (conta da empresa R&E) e, assim, excluiu tais valores do lançamento por entender que estaria justificada a origem. Com isso, entendeu que os créditos bancários não conciliados foram da ordem de R\$ 722.158,22. Reitera-se que este era um dever do contribuinte e não da fiscalização.

Além do referido valor, a autoridade fiscal excluiu do lançamento o montante de R\$ 95.181,00, justificados como recebidos dos postos a título de prestação de contas com a Oil Petro, conforme planilha "PRESTAÇÃO DE CONTAS" de fls. 21/22 (cujas receitas de comissão, frete e acerto de contas foram tributadas conforme infração específica), e os valores de R\$ 65.060,07 e de R\$ 5.933,61, declarados pelo RECORRENTE como recebidos de pessoa jurídica e da atividade rural. Todos os citados valores foram excluídos em bloco, ou seja, sem identificar de forma individualizada a origem.

Desta forma, efetuou o lançamento de omissão de rendimentos de depósitos com origem não comprovada tendo como base o valor de R\$ 555.983,54.

Sendo assim, não merecem prosperar as alegações do contribuinte.

Tópico: (iii) Demais elementos;

Neste tópico, o RECORRENTE alega que a fiscalização agiu com má-fé ao interpretar a sua afirmação (durante a fase fiscalizatória) de fl. 310. Na ocasião, alegou no item 1 que os valores mencionados no relatório de fl. 299 seriam tributados na Pessoa Física. No item 2, onde tratou dos depósitos bancários, não teria afirmado que a movimentação seria da pessoa física. Alegou ter sido claro ao afirmar que se tratava de operação da empresa.

A resposta dada pelo RECORRENTE na ocasião, foi a seguinte (fl. 310):

Item 2 — As operações realizadas com o histórico "conta corrente R&E" são valores que em sua somatória, estão compatíveis com os lançamentos contábeis da empresa, quando eram tomados os valores para depósitos em sua conta corrente bancária, sendo ora em dinheiro, ora em cheques com origem nos recebidos de postos, autorizados pelas distribuidoras, que posteriormente seria objeto de prestação de contas.

Item 2 — As movimentações de Pró-Labore, estão dentro dos valores declarados em sua declaração de Imposto de Renda ano calendário 2002, exercício 2003, conforme consta:

- Grande Valle S/A R\$ 41.169,24; e
- R&E Comércio e Transportes R\$ 3.600,00.

Item 2 — Os valores relacionados como Prestação de contas Oil Petro, foram depositados em conta bancária para compensação e posterior acerto de contas. Assim, os valores descritos nos anexos de bancos junto ao Termo de Intimação fiscal, podem ser confrontados com os relatórios fornecidos anteriormente.

Do acima exposto, entendo não haver a citada "clareza" mencionada pelo contribuinte em sua afirmação. Como visto, não houve qualquer afirmação de os depósitos bancários foram decorrentes de operações da empresa.

Ademais, extrai-se dos autos do processo nº 15889.000239/2008-74 (lavrado contra o RECORRENTE, oriundo da mesma fiscalização, que está sob minha relatoria e submetido à mesma sessão de julgamento do presente caso) que o contribuinte afirmou expressamente, durante a fiscalização, que os valores recebidos a título de "acerto de contas Oil Petro" (objeto daquele processo) seriam valores da pessoa física e não da empresa R&E, conforme trecho abaixo transcrito (fl. 181 do processo nº 15889.000239/2008-74):

2 - Tributação Pessoa Física

Os valores citados neste item são de tributação da pessoa física.

Sabe-se que o processo n.º 15889.000239/2008-74 tem por objeto o ano-calendário 2003 e o presente caso cinge-se ao ano-calendário 2002. Contudo, como o contribuinte afirma, são oriundos dos mesmos elementos (tanto que ele próprio requereu o julgamento em conjunto dos casos), assim como são convergentes as razões que originaram o lançamento e as alegações de defesa. Portanto, não é possível aceitar que os citados valores de “acerto de contas Oil Petro” que foram – expressamente – assumidos como “tributação da pessoa física” no ano-calendário 2003, seria pertencentes à pessoa jurídica no ano-calendário 2002, sem um argumento plausível para esta mudança repentina de titularidade das movimentações em anos subsequentes.

Por todo o exposto nos demais itens anteriormente tratados, entendo que não merece prosperar a alegação do RECORRENTE.

Tópico: (iv) Aspectos Operacionais da prestação de serviços: impossibilidade de concorrência entre sócios e empresa;

O contribuinte afirma que no presente auto de infração e nos demais autos lavrados contra o Sr. Eduardo e a empresa R&M, “as receitas e depósitos considerados pelas autuações oriundas de operações foram praticadas nos mesmos dias e, em relação aos mesmos clientes/distribuidoras”.

No entanto, como demonstra o próprio contribuinte, os depósitos investigados nos mencionados autos de infração não foram os mesmos. Não importa se os valores vieram através de uma mesma prestação de serviço e que parte do pagamento foi depositado em uma conta X (de movimentação do RECORRENTE) e outra parte do pagamento do mesmo serviço foi depositado em conta Y (de movimentação da empresa, apesar de ser de titularidade do RECORRENTE), como alega o RECORRENTE a título exemplificativo. Isso não é, sobremaneira, prova irrefutável de que a totalidade do valor pertenceria unicamente à empresa.

Como dito, a presunção de omissão caracterizada por depósitos bancários tem como sujeito passivo o titular da conta. Somente se este comprovar que toda a movimentação da conta não lhe pertence é que a infração pode ser imputada a terceiro; caso não ocorra tal comprovação, ele (o titular) é quem responde pelos depósitos bancários e, conseqüentemente, pela omissão de rendimentos. Sendo assim agiu certo a fiscalização ao imputar somente a omissão dos depósitos na conta n.º 83147098 do Banco Santander à empresa e os depósitos das demais contas ao RECORRENTE.

Tópico: 2.3) Conclusão Final e Jurisprudência do CARF:

Neste ponto, o contribuinte aponta alguns julgados do CARF. Contudo, não enxergo a necessária similitude fática entre a presente situação e os casos citados (os quais tratam de: inadmissão do espólio como titular de conta relativa à movimentação em período anterior ao falecimento do contribuinte em razão da natureza personalíssima da obrigação; confusão entre empréstimo e depósitos bancários; receitas de aluguéis em conta de terceiros).

Logo, como conclusão, entendo não merece prosperar a alegação de erro na identificação do sujeito passivo.

Da Nulidade do Auto de Infração à luz do Enunciado de Súmula CARF n.º 29

Neste ponto, o Contribuinte defende que *a conta corrente n.º 55979-2, do Banco Bradesco e conta corrente 9386-6 do Banco do Brasil, são de titularidades conjunta de Eduardo Odilon Franceschi e Ricardo Franceschi, consoante se verifica no verso do extrato anexo aos autos, bem como e, especialmente, nos cheques desta conta corrente, os quais, além de constar o nome de ambos como co-titulares da empresa, há cheques assinados pelo próprio Ricardo Franceschi, não foi intimado, nos termos da súmula.*

Assim, concluiu que *se tem por insubsistente os depósitos auferidos pela fiscalização na conta corrente no 55979-2, do Banco Bradesco e conta corrente 9386-6 do Banco do Brasil, que, somados, perfazem o total de R\$ 1.075.766,39 de Créditos Não Conciliados (fls.47), devendo este valor ser subtraído do valor total tidos por receitas omitidas.*

Pois bem!

Registre-se inicialmente, que o argumento de defesa ora em análise não foi deduzida pelo Contribuinte em sede de impugnação. Todavia, tratando-se de matéria objeto de súmula – vinculante, inclusive - desse Egrégio Conselho, impõe-se o seu conhecimento.

Como cediço, a necessidade de intimação dos co-titulares das contas bancárias é matéria sumulada neste Conselho, conforme se verifica pela Súmula nº 29 abaixo transcrita:

Súmula CARF nº 29: Todos os co-titulares da conta bancária devem ser intimados para comprovar a origem dos depósitos nela efetuados, na fase que precede à lavratura do auto de infração com base na presunção legal de omissão de receitas ou rendimentos, sob pena de nulidade do lançamento.

Assim, impõe-se verificar **(i)** se há comprovação nos autos de que as referidas contas são, de fato, contas conjuntas e, caso positivo, **(ii)** se houve intimação da co-titular, no curso da fiscalização, para prestar esclarecimentos.

Dessa forma, com vistas a demonstrar as conclusões alcançadas em relação a cada uma das contas bancárias, observe-se a tabela abaixo:

BANCO	AGÊNCIA	CONTA	Documentos Apresentados	Fls.	Conclusão (há comprovação de que se trata de conta conjunta?)
Banco do Brasil	0027	9.386-6	Extratos	57 a 68	Sim. Os extratos apresentados contém essa informação
Bradesco	0060	55.979-2	Cheques	542 a 569	Sim. Os cheques apresentados contém essa informação

No que tange à intimação da co-titular para prestar esclarecimentos, este Colegiado, conforme exposto no relatório supra, na sessão de julgamento realizada em 10 de agosto de 2021, converteu o julgamento do presente processo em diligência, para que a Unidade de Origem informasse, justamente, se houve intimação específica destinada ao Sr. Ricardo Franceschi para que este comprovasse / apresentasse esclarecimentos acerca dos depósitos bancários (do ano-calendário de 2002) objeto das contas nº 55.979-2 e 9386-6, dos Bancos Bradesco e Brasil, respectivamente.

Em atenção ao quanto solicitado, o preposto fiscal diligente exarou a Informação Fiscal de p. 635, por meio da qual esclareceu que, *em função dos dados disponíveis nos relatórios de movimentações financeiras que embasaram as fiscalizações em questão, obtidos através das informações prestadas pelas instituições financeiras em cumprimento ao art. 11, § 2º da Lei 9.311/96, os contribuintes foram intimados a apresentar os extratos bancários de TODAS as contas bancárias pertencentes às instituições apontadas naqueles relatórios, além de comprovar a origem dos recursos depositados nessas contas, não havendo intimação individualizada por conta-corrente (destaquei).*

Como se vê do destaque supra, não houve intimação individualizada por conta-corrente para comprovação dos valores depositados.

Importante registrar que os documentos constantes nos presentes autos já sinalizavam para essa conclusão!

De fato, analisando os termos de intimações emitidos pela fiscalização, verifica-se que estes foram destinados unicamente para o contribuinte, ora Recorrente, inexistindo, nos autos, termo de intimação direcionado para a co-titular.

É bem verdade que, no Termo de Verificação Fiscal, a autoridade administrativa fiscal expressamente informou que também foi iniciada a fiscalização em face do sócio do Recorrente, Sr. Ricardo Franceschi. Confira-se:

Concomitantemente, iniciamos a fiscalização de RICARDO FRANCESCHI, CPF 130.596.268-04, MPF-F 0810300.2007.00020-4, fls. , relativamente aos anos-calendário 2002 e 2003 e da empresa R&E COMÉRCIO E TRANSPORTES LTDA., CNPJ 02.585.543/0001-43, MPF-F 0810300.2007.00019-0, fls. .4-; ,2, , relativamente ao ano-calendário 2003 e 2004.

Ocorre que, ser intimado da existência de um procedimento fiscal não se confunde com a intimação específica para comprovar a origem dos depósitos na conta mantida em cotitularidade com o ora Recorrente.

O Termo de Verificação Fiscal não aponta quais contas bancárias em nome do Sr. Ricardo que foram objeto de fiscalização. Apenas afirma que houve a referida fiscalização em face do Sr. Ricardo relativamente aos anos-calendário 2002 e 2003. Outrossim, não há indicação de que houve rateio dos depósitos considerados como de origem não comprovada entre os cotitulares das contas em análise, nem qualquer intimação específica para que os demais cotitulares comprovassem a origem dos depósitos.

Assim, o que temos nestes autos é que a omissão dos depósitos sem origem comprovada nas contas nº 55.979-2 e 9386-6, dos Bancos Bradesco e Brasil, respectivamente, foi imputada unicamente ao ora Recorrente.

A legislação estabelece a obrigatoriedade de que ambos os sócios sejam intimados, antes da lavratura do auto de infração, para comprovar a origem dos recursos. Essa atitude é necessária pois é possível que a integralidade da movimentação mantida em conta conjunto seja de apenas um dos sócios, razão pela qual o outro co-titular ficará impossibilitado de comprovar a origem destes recursos.

Dessa forma, à luz da Súmula CARF nº 29, impõe-se o cancelamento integral do lançamento fiscal em relação às contas bancárias abaixo identificadas:

BANCO	AGÊNCIA	CONTA
Bradesco	0060	55.979-2
Banco do Brasil	0027	9386-6

Das Demais Matérias

No que tange às demais matérias objeto do recurso voluntário, considerando que estas em nada diferem daquelas apresentadas em sede de impugnação, estando as conclusões alcançadas pelo órgão julgador de primeira instância em consonância com o entendimento perfilhado por este Relator, em vista do disposto no § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 – RICARF, não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adoto os fundamentos da decisão recorrida, mediante transcrição do inteiro teor de seu voto condutor neste particular, *in verbis*:

DA TRIBUTAÇÃO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS

Sob o título de “DO DIREITO”, argui que: 1) os extratos mencionam valores que não condizem com o exato recebimento que seria a remuneração do autuado pelos serviços prestados, pois esses valores, na maioria, pertencentes a terceiros, eram posteriormente repassados aos mesmos; 2) no próprio relatório elaborado pelos agentes fiscais constata-se que não foram considerados, na totalidade, os documentos apresentados pelo fiscalizado, para justificar o trâmite desses valores em suas contas bancárias; 3) o fisco, também, não carrou provas das acusações levadas a efeito no presente Auto de Infração; 4) se provas existirem está havendo omissão na apresentação das mesmas, caracterizando cerceamento de defesa; 5) o recorrente era sócio de empresa transportadora de combustíveis, prestando serviços de frete e representação comercial; 6) pautada em contratos firmados com as distribuidoras de combustíveis, devidamente apresentados ao fisco, a empresa efetuava a retirada do combustível, devidamente acompanhada da documentação fiscal e conhecimento de transporte e entregava em postos de combustíveis referenciados nas notas; 7) também, ficou comprovado que o recorrente efetuava o recebimento dos valores referentes às entregas efetuadas da distribuidora aos postos de combustíveis, efetuava compensação dos valores cobrados, repassava valores para a aquisição de novos produtos diretamente a Usinas produtoras de álcool, tudo conforme autorização emitida na data e mediante prestação de contas relacionando os recebimentos e repasses, destacando a comissão e fretes para emissão de recibos pelas distribuidoras; 8) os documentos que comprovam tais operações foram apresentados; 9) o exame desses documentos não foi efetuado com a devida cautela, na tentativa de efetivamente conciliar as informações; 10) os auditores privilegiaram as presunções para formalizarem o auto.

Mais à frente, discute a questão da “PRESUNÇÃO E ÔNUS DA PROVA”, referindo que: 1) a fiscalização não instruiu com documentos que comprovassem as alegações aventadas no tocante ao montante dos rendimentos que teriam sido auferidos exclusivamente pelo recorrente; 2) houve descon sideração dos documentos apresentados ao fisco, mantidos com correção e que refletem com fidelidade as ocorrências fáticas; 3) portanto, não poderá prosperar o Auto de Infração, em face da precariedade da autuação fiscal; 4) os documentos relativos a movimentação financeira do recorrente não refletem sua renda; 5) ademais, alguns valores encontrados nas planilhas são impossíveis de “casar”, ou seja, conciliar com outras informações, porque geraram pequenas diferenças decorrentes dos repasses de valores recebidos dos postos de combustíveis a terceiros – distribuidoras ou a quem elas indicassem, geralmente, fornecedoras destas; 6) os auditores deveriam ter efetivamente comparado datas, operações efetuadas e “casado” com os repasses – pequenas diferenças não justificam a inclusão total dos valores como se fosse renda exclusiva do autuado; 7) a escrituração da empresa da qual o autuado é sócio faz prova a favor do mesmo e deve ser considerada para análise dos documentos do recorrente, cabendo à autoridade fiscal demonstrar inverdades, a teor do art. 223, § 1º, do RIR/1994; 8) descon siderando essa documentação e não juntando outra que comprove as alusões contidas no auto, o fisco utiliza-se da presunção, mas o faz sem base real e concreta, impingindo ao recorrente ônus que não lhe cabe assumir; 9) de um documento que demonstra de forma precária a ocorrência de uma situação o fisco presume outras, não embasando a autuação, ou pretendendo equilibrá-la em frágeis sustentáculos que carecem de prova; 10) são inúmeras as dúvidas quanto à fundamentação básica do auto e estas deverão ser reconhecidas para beneficiar o contribuinte em atendimento aos princípios basilares do Direito Tributário; 11) é nesse termos que a doutrina se posiciona; 12) a legislação tributária é translúcida no art. 112 do CTN quanto ao benefício previsto para o contribuinte quando está presente a dúvida; 13) portanto, desde já o recorrente contesta a exatidão no que concerne à interpretação que o auditor fiscal deu aos documentos apresentados, em face da total discrepância entre as ocorrências fáticas e aquelas deduzidas pela análise dos mesmos; 14) o ônus da prova cabe, nesse caso, ao acusador, ou seja, ao órgão fiscalizador; 15) o fisco baseou sua autuação em indícios; 16) indícios e presunções não são provas, mas fatos conhecidos que deverão ser comprovados; 17) o fisco para proceder ao lançamento deverá ater-se rigorosamente ao princípio da

legalidade e aos elementos da norma tributária; 18) por conseguinte, presunções não bastam; 19) os lançamentos de tributos com base em presunções Hominis ou indícios não se compatibilizam com os princípios da legalidade e da tipicidade da tributação; 20) o fisco no afã de apenas presumir exacerbou ao deixar de analisar com critério toda a documentação apresentada e que poderia, se devidamente conciliada, comprovar a conduta correta do recorrente.

O caput do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996 (consolidado no art. 849 do Decreto nº 3.000, de 1999), que fundamenta a presente autuação, estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

Note-se, aqui, que não se trata de configurar como rendimentos tributáveis os depósitos bancários. O objeto da tributação é a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda, que a lei presume omitida quando a origem desses depósitos não é justificada.

Assim, a presunção legal estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/1996 decorre da correlação natural que existe entre depósitos bancários de origem não comprovada e a omissão de rendimentos.

Não é um simples depósito bancário que é tido como omissão de rendimentos, mas aquele que o titular da conta, regularmente intimado, não comprove a origem dos recursos.

Em outras palavras, a presunção legal de omissão de rendimentos com base nos depósitos bancários está condicionada à falta de comprovação da origem dos recursos que transitaram, em nome do sujeito passivo, em instituições financeiras. Ou seja, pelo artigo 42 da Lei nº 9.430/1996, tem-se a autorização para considerar ocorrido o “fato gerador” quando o contribuinte, regularmente intimado, não lograr comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária.

Trata-se, contrariamente do que aduz o interessado, de hipótese normativa de incidência do imposto que está em conformidade com a definição do fato gerador do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza descrita no art. 43 do Código Tributário Nacional.

Importa lembrar, a presunção é um recurso legalmente previsto no art. 44 do CTN: “A base de cálculo do imposto é o montante, real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis”.

Essa presunção em favor do Fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante comprovação, no caso, da origem dos recursos.

Em outras palavras, ao fazer uso de uma presunção legalmente estabelecida, fica o Fisco dispensado de provar no caso concreto a omissão de rendimentos.

Trata-se, por outro lado, de presunção juris tantum, que admite a prova em contrário, cabendo ao contribuinte a sua produção.

(...)

No texto abaixo reproduzido, extraído de Imposto sobre a Renda Pessoas Jurídicas – JUSTEC RJ 1979 pag. 806), José Luiz Bulhões Pedreira sintetiza com muita clareza essa questão:

“O efeito prático da presunção legal é inverter o ônus da prova: invocando-a, a autoridade lançadora fica dispensada de provar, no caso concreto, que ao negócio jurídico com as características descritas na lei corresponde, efetivamente, o fato econômico que a lei presume – cabendo ao contribuinte, para afastar a presunção (se é relativo) provar que o fato presumido não existe no caso.”

Assim, com a edição do art. 42 da Lei nº 9.430/1996, a autoridade fiscal ficou desobrigada de estabelecer o nexo causal entre cada depósito e o fato que represente omissão de rendimentos, bem como de demonstrar a realização de gastos incompatíveis com a renda disponível, ou de evidenciar os sinais exteriores de riqueza ou acréscimo patrimonial.

Ao Fisco cabe provar tão-somente o fato indiciário (depósitos bancários) e não o fato jurídico tributário (obtenção de rendimentos). Ou seja, o Fisco precisa apenas demonstrar a existência de depósitos bancários de origem não comprovada para satisfazer o ônus probandi a seu cargo.

Insista-se, sendo a tributação com base em depósitos bancários de origem não comprovada, uma presunção legal do tipo juris tantum, compete ao contribuinte fazer a prova da origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

Para efeito desta comprovação, era necessário que cada valor depositado/creditado nas contas bancárias de titularidade do interessado, no ano-calendário 2002, tivesse a sua origem de recursos, individualizadamente, justificada/comprovada pelo interessado, mediante apresentação de documentação hábil e idônea.

Consoante relatado no Termo de Verificação Fiscal (fls. 11/48), a Fiscalização confrontou os esclarecimentos prestados pelo contribuinte sobre a origem dos créditos bancários (fls. 151/165) com a contabilidade da empresa R&E Comércio de Transportes Ltda/CNPJ 02.585.543/000143 (da qual é sócio) e com os relatórios de prestação de contas da Oil Petro Brasileira de Petróleo Ltda, e constatou que:

- R\$ 1.796.911,92 foram justificados como “Prestação de Contas Oil Petro”, mas nos relatórios de prestação de contas apresentados (fls. 166/227) apuraram apenas R\$482.819,74 em recebimentos dos postos, conforme planilha “PRESTAÇÃO DE CONTAS” (fls. 23/25).

- R\$ 651.203,05 foram justificados como “Conta Corrente R&E”, mas na contabilidade da empresa, verificaram R\$538.030,35 lançados na conta 143.0060 EDUARDO ODILON FRANCESCHI (ativo circulante da empresa), conforme planilha “LANÇAMENTOS NA CONTA SÓCIOS (ATIVO) (fl. 26).

A Fiscalização tentou efetuar a conciliação dos créditos bancários com os lançamentos contábeis a débito da Conta 143.0060 EDUARDO ODILON FRANCESCHI, mas a tentativa resultou infrutífera, por não haver coincidência de datas e valores. Fato este que, segundo relata a Fiscalização, foi confirmado pelo próprio contribuinte em sua resposta ao Termo de Intimação de Fiscal de 21/11/2007 (fls. 310/317 e 319) (fls. 14/15 do Termo de Verificação Fiscal).

“Item 2 – As operações realizadas com o histórico “conta corrente R&E” são valores que em sua somatória, estão compatíveis com os lançamentos contábeis da empresa, quando eram tomados os valores para depósitos em sua conta corrente bancária, sendo ora em dinheiro, ora em cheques com origem nos recebidos de postos, autorizados pelas distribuidoras, que posteriormente seria objeto de prestação de contas.”

Nessa circunstância, não se observando a necessária convergência, tanto em valores quanto em datas, dos lançamentos bancários com a escrituração contábil da empresa R&E Comercio e Transportes Ltda, seguem sem comprovação de origem os créditos/depósitos justificados em “conta corrente R&E”.

A Fiscalização tentou, então, conciliar esses valores com conta nº 83147098, do Banco Santander, contabilizada pela empresa e demais contas, tanto do Eduardo quanto do Ricardo Franceschi (Termo de Verificação Fiscal de fl. 15).

Dessa conciliação, resultaram os demonstrativos “CRÉDITOS BANCÁRIOS EXCLUÍDOS” de fls. 27/35; “CRÉDITOS BANCÁRIOS CONCILIADOS” de fls. 36/41 e “CRÉDITOS BANCÁRIOS NÃO CONCILIADOS” de fls. 42/47.

Foram, então, efetuadas as exclusões devidas, no montante de R\$1.369.422,96 (demonstrativo “CRÉDITOS BANCÁRIOS EXCLUÍDOS” de fls. 27/35); bem assim a exclusão dos créditos conciliados no valor de R\$1.386.379,38 (demonstrativo “CRÉDITOS BANCÁRIOS CONCILIADOS” de fls. 36/41), resultando em CRÉDITOS BANCÁRIOS NÃO CONCILIADOS de R\$1.229.789,34 (fl. 48).

Constata-se do Termo de Verificação Fiscal (fl. 16), que do total dos créditos não comprovados, representados pelos CRÉDITOS BANCÁRIOS NÃO CONCILIADOS de R\$1.229.789,34, foram excluídos o montante de R\$482.819,74, correspondente ao total dos recebimentos dos postos (planilhas de PRESTAÇÃO DE CONTAS de fls.

23/25), cujas receitas de comissão, frete e acerto de contas com as distribuidoras estão sendo tributadas de ofício, a título de Rendimentos Recebidos de Pessoas Jurídicas/Omissão de Rendimentos do Trabalho Sem Vínculo Empregatício Recebidos de Pessoas Jurídicas, no valor de R\$22.377,10.

Foram, ainda, excluídos do total dos créditos não comprovados os valores de rendimentos recebidos de pessoa jurídica (R\$46.885,24) e da atividade rural (R\$4.451,98) declarados pelo contribuinte na DIRPF/2003 (fls. 323/324), resultando em OMISSÃO DE RECEITA de R\$695.632,38 (Termo de Verificação Fiscal de fl. 16).

Verifica-se da análise dos autos, que a Fiscalização excluiu da tributação os créditos, cuja origem/natureza dos recursos restou comprovadamente justificada, consoante relação dos créditos listados nos demonstrativos “CRÉDITOS BANCÁRIOS EXCLUÍDOS” (fls. 27/35) e “CRÉDITOS BANCÁRIOS CONCILIADOS” (fls. 36/41).

Assim, os créditos/depósitos efetuados em contas de titularidade do interessado, cuja origem de recursos não restou comprovada/justificada ou cujos valores não puderam ser conciliados com os valores debitados na conta corrente nº 83147098, do Banco Santander, de titularidade da empresa R&E Comercio e Transportes Ltda, é que constaram no demonstrativo “CRÉDITOS BANCÁRIOS NÃO CONCILIADOS” (fls. 42/47).

Entretanto, nem todos os créditos/depósitos relacionados no demonstrativo “CRÉDITOS BANCÁRIOS NÃO CONCILIADOS” (fls. 42/47) foram objeto de tributação com fulcro no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996 e alterações posteriores.

É o caso dos valores creditados na c/c 30398223, da Agência 010/Banco Santander (erroneamente informados no demonstrativo de fls. 46/47 como “CONTA: SANTANDER – 3041204), justificados pelo interessado como “Pró-labore Grande Valle e R&E”, “Pró-labore Grande Valle” e “Pró-labore R&E”.

Tendo a Fiscalização, no cálculo da Receita Omitida (Termo de Verificação Fiscal de fl. 16), deduzido os rendimentos da Grande Valle SA/CNPJ 03.858.209/000189 (R\$41.169,24) e R&E Comercio e Transportes Ltda/CNPJ 02.585.543/000143 (R\$3.600,00) declarados na DIRPF/2003 (fl. 324), por óbvio, os créditos justificados a título de recebimentos de pró-labore não integraram a base de cálculo presumida.

Também, foram excluídos todos os créditos/depósitos efetuados em contas de titularidade do interessado, constantes do demonstrativo “CRÉDITOS BANCÁRIOS NÃO CONCILIADOS” (fls. 42/47), vinculados aos valores recebidos dos postos de combustíveis, conforme Fechamento dos Recebimentos de 03/01/2002, 25/01/2002, 28/01/2002, 29/01/2002, 30/04/2002, 22/05/2002, 24/06/2002, 23/07/2002, 30/08/2002, 30/09/2002, 25/10/2002, 29/11/2002, 21/12/2002, 02/01/2002 e 07/11/2002 (fls. 166, 169, 172, 175, 179, 182, 186, 189, 192, 196, 205, 211, 218, 224 e 225) e Relatório dos Recebimentos dos Postos (fls. 167, 170, 173, 176, 180, 183, 187, 190, 193, 197, 206, 212, 219, 220, 226 e 227), justificados como PRESTAÇÃO CONTAS OIL PETRO, concernentes às contas bancárias mantidas no Banco do Brasil SA (c/c 9.3866, Agência 0027, no valor de R\$1.541,30, à fl. 43), HSBC (c/c 0298354, Agência 1011, no valor de R\$5.439,80, às fls. 44/45) e Banco Santander (c/c 0030398223, Agência 010, no valor de R\$26.257,92, às fls. 46/47). No tocante ao Banco Bradesco SA (c/c 55.9792, Agência 00604, à fl. 42), essa exclusão foi parcial, no montante de R\$449.580,72, de um total de R\$946.746,09 justificados em sua grande maioria como PRESTAÇÃO CONTAS OIL PETRO. O remanescente de depósitos/créditos, no importe de R\$497.165,37, da conta do Banco Bradesco, justificados como PRESTAÇÃO CONTAS OIL PETRO e GIANPETRO (R\$26.400,00) permanece com sua origem de recursos injustificada.

Registre-se que o somatório de R\$1.541,30 (Banco do Brasil SA), R\$5.439,80 (HSBC), R\$26.257,92 (Banco Santander) e R\$449.580,72 (Banco Bradesco SA) perfaz justamente o total de R\$482.819,74, que corresponde ao total dos recebimentos dos postos.

A Fiscalização excluiu o montante de R\$482.819,74, correspondente ao total dos recebimentos dos postos (Termo de Verificação Fiscal de fl. 16 e planilhas de

PRESTAÇÃO DE CONTAS de fls. 23/25), do Total de Créditos Bancários Não Conciliados de R\$1.229.789,34 (fls. 42/48) e tributou os recebimentos de comissão, frete e acerto de contas com as Distribuidoras, decorrentes da venda de combustíveis, a título de Rendimentos Recebidos de Pessoas Jurídicas/Omissão de Rendimentos do Trabalho Sem Vínculo Empregatício Recebidos de Pessoas Jurídicas, no valor de R\$22.377,10.

Do Total de Créditos Bancários Não Conciliados de R\$1.229.789,34 (fls. 42/48), foram excluídos, ainda, os rendimentos provenientes da atividade rural, declarados na DIRPF/2003 pelo valor de R\$4.451,98 (Termo de Verificação Fiscal de fl. 16 e DIRPF/2003 de fl. 323).

Portanto, a omissão de rendimentos, apurada no montante de R\$695.632,38, diz respeito aos valores depositados/creditados em contas bancárias de titularidade do interessado, cuja origem de recursos não restou comprovada, mediante documentação hábil e idônea.

MÉRITO

Refere que: 1) houve erro na identificação do elemento material, ou seja, o lançador não observou e não comprovou a real ocorrência do fato gerador; 2) o Estado só pode tributar aquilo que efetivamente pertença, no caso em discussão, a renda do contribuinte; 3) consoante se depreende da análise das planilhas, grande parte dos valores referentes aos créditos bancários não conciliados, especialmente da conta mantida no Bradesco (559792) são pertencentes a terceiros; 4) trata-se de valores que o autuado recebeu ao fazer a entrega de combustível em postos de serviços e, posteriormente, efetuou o repasse na forma determinada pelo real proprietário dos valores, ou seja, diretamente para a distribuidora ou para quem a mesma indicou; 5) o recorrente era mero intermediador, que prestava serviços de frete e representação comercial através de sua empresa e era remunerado por tais serviços; 6) conforme documentalmente comprovado, existia autorização expressa para que, no ato da entrega do produto transportado, o autuado recebesse os valores devidos pelo comprador em nome da distribuidora; 7) por conseguinte, os valores que ingressavam nas contas bancárias não eram, na totalidade, de sua propriedade, mas pertencentes a terceiros; 8) somente a parte concernente à remuneração dos serviços prestados é que seriam da empresa da qual é sócio; 9) conseqüentemente, não poderia haver tributação sobre o total dos valores; houve erro inafastável na apuração do elemento material da norma tributária; 10) a fiscalização tomou como base os depósitos, recebimentos e pagamentos efetuados por conta e determinação de terceiros; 11) ocorre que quando da emissão da competente documentação fiscal pela distribuidora ocorre a tributação; 12) os terceiros envolvidos nas operações em questão ao emitirem as notas fiscais efetivamente tinham que declarar tais valores como renda e recolher o tributo; 13) no entanto, da forma como foi apurada a base de cálculo, estaria havendo consideração dos mesmos fatos geradores tributados quando da emissão das notas fiscais; 14) essa situação configura “Bis In Idem”, que é vedado pelo Sistema Tributário Brasileiro; 15) a Receita Federal estaria exigindo imposto já cobrado de outrem sobre o mesmo fato gerador.

O que se verifica é que o contribuinte não logrou comprovar, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, que os depósitos bancários sem comprovação de origem, submetidos à tributação, são recursos pertencentes a terceiros, pertinentes a valores recebidos pela entrega de combustíveis em postos de serviço e, posteriormente, repassados diretamente para distribuidora ou para quem esta indicou.

Essa circunstância não ficou comprovada, de forma inequívoca, nos autos.

Era necessário provar que o negócio jurídico ocorreu nos termos alegados, mediante apresentação de livros/documentos fiscais e contábeis, hábeis e idôneos, da efetiva realização dos negócios jurídicos entre as pessoas jurídicas alienantes e as pessoas jurídicas adquirentes de combustíveis, com participação do interessado como intermediador.

As apresentações de Fechamento dos Recebimentos, Relatório dos Recebimentos dos Postos e Recibos relativos ao acerto de contas com as distribuidoras (fls. 166/227) serviram para afastar a tributação dos valores recebidos dos postos (R\$482.819,74), com fulcro no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, e tributar as correspondentes comissões,

fretes e acertos de contas com as distribuidoras como Rendimentos do Trabalho Sem Vínculo Empregatício Recebidos de Pessoas Jurídicas.

Contudo, ditos Fechamentos dos Recebimentos, Relatórios dos Recebimentos dos Postos e as Autorizações emitidas pelas distribuidoras de combustíveis, juntadas às fls. 166/227, são insuficientes para comprovar que os depósitos/créditos remanescentes, submetidos ao lançamento de ofício, são recursos de terceiros.

Se o interessado agiu na qualidade de intermediador, isso obriga a provar o repasse da transação às distribuidoras ou a quem estas indicaram, mediante apresentação de livros/documentos fiscais e contábeis. Nesse sentido, somente as Autorizações emitidas pelas distribuidoras, tal como procedeu o impugnante, são insuficientes para comprovar os alegados repasses.

Se era mero intermediador como alega, deveria, também, ter demonstrado/comprovado, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, a parte da comissão/frete/acerto recebida pela intermediação realizada, relativamente aos depósitos bancários sem comprovação de origem, que resultaram na apuração de omissão de rendimentos no valor de R\$695.632,38.

Não tendo o impugnante comprovado o alegado, também, não ficou caracterizado que ocorreu a figura da tributação “Bis In Idem”, em face de estar havendo consideração dos mesmos fatos geradores tributados, quando da emissão das notas fiscais pelas distribuidoras.

DA BASE DE CÁLCULO APURADA

Questiona a base de cálculo apurada, aduzindo que: 1) houve equívoco na identificação do elemento material; 2) na planilha denominada CRÉDITOS BANCÁRIOS EXCLUÍDOS, o valor de R\$955,27, movimento de 03/01/2002, está repetido nas demais planilhas sempre na primeira linha, sempre da mesma forma e valor, indicando erro de lançamento, tornando ilíquido o lançamento; 3) as planilhas de CRÉDITOS BANCÁRIOS EXCLUÍDOS do Banco Santander – 3098223 apresentam somatória errada; 4) havendo erro na apuração dos valores que formam a base de cálculo, deverá o lançamento ser revisto para o correto atendimento à legislação; 5) foi apresentado um total de R\$227.568,20, quando o correto é R\$229.478,74, apresentando uma diferença de R\$1.910,54.

Confrontando a planilha de “CRÉDITOS BANCÁRIOS EXCLUÍDOS/Banco Santander/Conta 3098223 (fls. 33/35) com os extratos da conta corrente nº 30398223 e do poupmax 30398223 do Banco Santander (fls. 103/104, 126/127 e 138/139), observa-se que o valor de R\$955,27, lançado em 03/01/2002, com histórico de RETIR POUPMAX (fl. 33), foi indevidamente relacionado em julho/2002 (fl. 34) e outubro/2002 (fl. 35). Percebe-se, no entanto, que tais repetições indevidas, que totalizam o valor de R\$1.910,54, não integraram o somatório de R\$227.568,20, apurado pela Fiscalização (fl. 35).

Portanto, o questionamento do impugnante de que ocorreu erro na apuração dos valores que formam a base de cálculo não se confirmou, não assistindo razão ao impugnante nesse ponto.

O impugnante segue discutindo que: 6) na planilha de CRÉDITOS BANCÁRIOS NÃO CONCILIADOS, Bradesco559792, o Fisco deixou de conciliar os seguintes valores que devem ser abatidos do valor apontado como OMISSÃO DE RECEITA:

6.1) R\$26.400,00 lançados em 04/01/2002, com histórico de TRANSF ENTRE AGENC DINH GIANPETRO, que consta do Fechamento dos recebimentos de 29/01/2002-Gianpetro e da Autorização datada de 29/01/2002, comprovando o lançamento originado da Distribuidora para repasse para Destilaria Malosso;

Não restou comprovado, mediante documentação hábil e idônea, que o depósito de R\$26.400,00 efetuado em 04/01/2002, com histórico de TRANS ENTRE AGENC DINH GIANPETRO (fl. 90), originado da Distribuidora, foi repassado para Destilaria Malosso, conforme alega. Somente a apresentação do Fechamento dos Recebimentos datado de 29/01/2002 (fl. 175) e Autorização emitida pela Gianpetro Distribuidora de

Petróleo Ltda em 29/01/2002 (fl. 178) são insuficientes para caracterizar que houve o repasse desse valor à citada Destilaria pelo interessado.

6.2) no dia 20/05/2002, há três lançamentos com histórico de TRANSF ENTRE AGENC DINH OIL PETRO BRASILEIRA nos valores de R\$44.240,00, R\$16.935,00 e R\$23.500,00, que totalizam R\$84.675,00, que conforme documentação apresentada, consta do Fechamento de 22/05/2002-Oil Petro e da Autorização datada de 22/05/2002, comprovando os lançamentos originados da Distribuidora para repasse para Usina Corona SA;

Idem. O fato de os depósitos enumerados pelo impugnante constarem do Fechamento dos Recebimentos Oil Petro de 22/05/2002 (fl. 182) e da Autorização emitida pela distribuidora (fl. 185), não autorizam concluir que houve o efetivo repasse do valor de R\$84.675,00 para a Usina Corona SA, por parte do autuado. Nem que os montantes depositados referem-se aos valores recebidos dos postos de combustíveis pela distribuidora, em que o interessado compensou a remuneração a ele devida pela prestação de serviços, repassando a diferença à Usina Corona SA. E nem que o repasse deveu-se à aquisição de combustível realizada pela distribuidora junto à citada Usina.

6.3) nos dias 26/08/2002 e 29/08/2002, há dois lançamentos com histórico TRANSF ENTRE AGENC DINH GIANPETRO no valor de R\$25.095,00, e TRANSF ENTRE AGENC DINH CRILULI AUTO POSTO, no valor de R\$25.095,00, totalizando R\$50.190,00, que conforme documentação apresentada, consta do Fechamento de 30/08/2002-Oil Petro e conforme valor lançado na coluna crédito no valor de R\$50.190,00 para Destilaria Grizzo;

O extrato da c/c 55.9792/ Banco Bradesco SA (fl. 92) demonstra que nos dias 26/08/2002 e 29/08/2002, há dois lançamentos com histórico TRANSF ENTRE AGENC DINH OIL PETRO, ambos no valor de R\$25.095,00 cada um, e constantes no Fechamento dos Recebimentos-Oil Petro de 30/08/2002 (fl. 192).

Como foi dito acima, não basta a operação constar no Fechamento dos Recebimentos-Oil Petro de 30/08/2002 (fl. 192), para comprovar que seus valores foram repassados à Destilaria indicada pela distribuidora.

É necessária a apresentação da competente prova demonstrando que os valores depositados em c/c de titularidade do interessado pertencem à distribuidora Oil Petro Brasileira Petróleo Ltda, e que o interessado só ficou com a remuneração que lhe cabia pela prestação de serviços, repassando o valor indicado pela distribuidora à Destilaria Grizzo.

6.4) em 05/09/2002, há um lançamento com histórico de TRANSF ENTRE AGENC DINH OIL PETRO BRASILEIRA no valor de R\$32.573,00, e no dia 11/09/2002, há um lançamento com histórico de TRANSF ENTRE AGENC DINH OIL PETRO BRASILEIRA no valor de R\$55.417,00, totalizando R\$87.990,00, que conforme documentação apresentada consta do Fechamento de 30/09/2002-Oil Petro e da Autorização no mesmo valor, comprovando o lançamento originado da Distribuidora para repasse a Destilaria Grizzo;

Idem. O fato de as transferências recebidas em 05/09/2002 (R\$32.573,00) e 11/09/2002 (R\$55.417,00) constarem do Fechamento dos Recebimentos-Oil Petro de 30/09/2002 (fl. 196) e da Autorização emitida pela distribuidora (fl. 204), não autorizam concluir que houve o efetivo repasse do valor de R\$87.990,00 para a Destilaria Grizzo, por parte do autuado. Nem permite inferir que os depósitos tiveram origem em recebimentos dos postos, nem que houve aquisição de álcool pela distribuidora Oil Petro Brasileira de Petróleo Ltda da referida Destilaria, de modo a justificar esse repasse.

6.5) no dia 10/10/2002, há um lançamento com histórico de TRANSF ENTRE AGENC DINH OIL PETRO BRASILEIRA no valor de R\$57.869,00 e, em 22/10/2002, um lançamento com mesmo histórico no valor R\$106.954,70, e no dia 23/10/2002, outro lançamento com histórico de TRANSF ENTRE AGENC DINH no valor de R\$108.460,40 e, em 03/10/2002, outro crédito de R\$155.800,00, que já havia sido conciliado, totalizando R\$429.084,10, que conforme documentação apresentada consta do Fechamento de 25/10/2002-Oil Petro e das Autorizações para repasse dos valores de

R\$104.260,40 e R\$160.000,00 à Destilaria Grizzo e R\$164.823,70 para a Usina Cerradinho; como já havia conciliado R\$155.800,00, deixou de conciliar R\$273.284,10; Idem. Não restou comprovado nem o repasse dos valores à Destilaria Grizzo e à Usina Cerradinho pelo interessado, nem a aquisição de álcool pela Oil Petro Brasileira de Petróleo Ltda da referida Destilaria/Usina, nem a remuneração percebida pelo contribuinte pela prestação de serviço realizada.

6.6) no dia 09/12/2002, há um lançamento com histórico de TRANSF ENTRE AGENC DINH NARDINI AGROIND no valor de R\$73.273,50, que conforme documentação apresentada consta do Fechamento de 21/12/2002-Oil Petro e conforme valor lançado na coluna crédito de R\$73.273,50 para Usina Nardini;

Idem. Referida documentação (fl. 218) é insuficiente para comprovar o efetivo repasse do valor de R\$73.273,50 à Usina Nardini, por parte do autuado.

6.7) em 12/11/2002, há um lançamento com histórico DEPOS CC AUTOAT no valor de R\$109.765,53, que conforme documentação apresentada consta do Fechamento de 29/11/2002, que adicionando os valores recebidos dos postos (R\$26.500,00) já conciliados, menos a comissão de R\$265,00 e frete de R\$662,50 restam o valor de R\$135.338,03, que foram utilizados para repasse a Usina Grizzo conforme Autorização de 29/11/2002; documentação, portanto, que comprova o lançamento originado da Distribuidora para repasse a Destilaria Grizzo; como já havia conciliado o valor de R\$26.500,00, deixou de conciliar R\$108.838,03;

Idem. Não restou comprovado o efetivo repasse do valor de R\$135.338,03 à Destilaria Grizzo, por parte do autuado. Também, não ficou comprovado o correspondente negócio jurídico entre a Destilaria e a Distribuidora, a justificar esse repasse.

Portanto, o impugnante não logrou comprovar, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, que os depósitos/créditos sem comprovação de origem, que resultaram na apuração da omissão de receita no montante de R\$695.632,38, são recursos pertencentes a terceiros (distribuidoras de combustíveis ou para quem estas indicassem).

Da análise efetuada, verifica-se que não restou evidenciado nem o excesso de exação, nem a existência de dúvida quanto à ocorrência de omissão de receita, tampouco cerceamento do direito de defesa por inexactidão material, alegados pelo impugnante.

Conclusão

Ante o exposto, voto por conhecer em parte do recurso voluntário, não se conhecendo da alegação de ilegitimidade passiva, uma vez que esta não foi levada ao conhecimento e à apreciação da autoridade julgadora de primeira instância, representando inovação recursal e, na parte conhecida, dar-lhe provimento parcial, cancelando-se o lançamento fiscal em relação às contas nºs 55.979-2 (Bradesco) e 9.386-6 (Banco do Brasil), nos termos do Enunciado de Súmula CARF nº 29.

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior