



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 16004.720152/2016-06
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 2201-004.776 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de novembro de 2018
Matéria IRPF. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA
Recorrentes ANTONIO CABRERA MANO FILHO
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2012

DEPÓSITO BANCÁRIO A DESCOBERTO. ÔNUS DA PROVA. MATÉRIA SUMULADA. SUJEITO PASSIVO É O TITULAR DA CONTA BANCÁRIA.

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1997, o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza a presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo. Não comprovada a origem dos depósitos em conta corrente bancária, deve ser mantido o lançamento tributário. De acordo com a Súmula CARF nº 26, a presunção estabelecida pelo citado dispositivo legal dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

Nestes casos, o lançamento em razão da omissão de receita deve ser lavrado em desfavor do titular da conta bancária.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA. NEXO DE CAUSALIDADE.

O recurso deverá ser instruído com os documentos que fundamentem as alegações do interessado. É, portanto, ônus do contribuinte a perfeita instrução probatória.

A comprovação da origem dos recursos depositados na conta bancária de titularidade do contribuinte deve ser feita de forma individualizada, apontando a correspondência de datas e valores constantes da movimentação bancária com os documentos apresentados, e de forma a atestar o nexo de causalidade entre os depósitos e os dispêndios que alega ser de terceiros.

Ao acostar diversos documentos aos autos sem minimamente fazer qualquer cotejo dos valores de entradas de terceiros e saídas para pagamento de

despesas destes mesmos terceiros, o contribuinte não comprova nada e apenas transfere para a fiscalização o seu dever de comprovar suas alegações.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. FINANCIAMENTOS BANCÁRIOS. COMPROVAÇÃO DA ORIGEM.

A Cédula de Crédito Bancário (CCB) e a Cédula de Produto Rural (CPR) são modalidades de título de crédito, prevista em lei, para viabilizar a captação de recursos no mercado, possuindo, desta forma, natureza de empréstimo, não possuindo natureza de rendimentos apto a ensejar a incidência do imposto de renda. Logo, não há como subsistir a presunção de omissão de rendimentos aplicada sobre esses créditos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento aos recursos de ofício e voluntário.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente.

(assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Douglas Kakazu Kushiya, Debora Fofano, Marcelo Milton da Silva Rizzo e Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente)

Relatório

Cuida-se de Recurso de Ofício e Voluntário de e-fls. 2416/2581 interposto contra decisão da DRJ em São Paulo/SP, de fls. 2342/2371 a qual julgou parcialmente procedente o lançamento de Imposto de Renda de Pessoa Física – IRPF de fls. 1074/1079, lavrado em 18/7/2016, relativo ao ano-calendário de 2012, com ciência do RECORRENTE em 20/7/2016, conforme AR de fls. 1084.

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo foi apurado: por omissão de rendimentos decorrente de depósito bancários de origem não comprovada no valor total de R\$ 14.037.860,64, já inclusos juros de mora (até o mês da lavratura) e multa de ofício de 75%

Conforme o Relatório Fiscal de fls. 1053/1057, a fiscalização teve como objetivo oferecer ao contribuinte a oportunidade de comprovar a origem das movimentações financeiras demonstradas nos anexos II a IX (fls. 1062/1073), sintetizadas na planilha abaixo:

VALORES SUJEITOS À COMPROVAÇÃO, NA FORMA DO ARTIGO 42 §3º DA LEI Nº 9.430/96, CONFORME DEMONSTRATIVOS ANALÍTICOS - A.C: 2012. VIDE ANEXOS - I a IX

BANCOS	R\$
BANCO BBM, Ag. 2-7, c/c 701218	1.134.344,80
BANCO DO BRASIL, Ag. 451, c/c 5388	1.456.215,00
BANCO SAFRA, Ag. 12100, c/c 23587	103.297,08
BANCO HSBC, Ag. 243, c/c 179401	555.878,15
BANCO ITAÚ, Ag. 9069, c/c 35732	21.310,00
BANCO SANTANDER, Ag. 0312, 3311, 4733	1.286.580,63
COOPERCITRUS/CREDICITRUS, Ag. 3188, c/c 61522	12.035.877,75
BANCO BRADESCO, Ag. , c/c 2341-8, 1616-0, 152642-1	15.727.335,63
BANCO BANIF, Ag. 2 – SÃO PAULO	37.986.128,84
TOTAL/ANO	70.306.967,88

O contribuinte, apesar de intimado diversas vezes, não logrou em comprovar a origem de todos os depósitos recebidos, remanescendo os seguintes valores pendentes de comprovação:

VALORES SUJEITOS À COMPROVAÇÃO, NA FORMA DO ARTIGO 42 §3º DA LEI Nº 9.430/96, CONFORME DEMONSTRATIVOS ANALÍTICOS. VIDE ANEXOS - II a IX

BANCO	A.C 2012 R\$
BANCO DO BRASIL, Ag. 451, c/c 5388, Anexo II	286.165,00
BANCO SAFRA, Ag. 12100, c/c 23587, Anexo III	35.191,21
BANCO HSBC, Ag. 243, c/c 179401, Anexo IV	127.141,33
BANCO ITAÚ, Ag. 9069, c/c 35732, Anexo V	20.200,00
BANCO SANTANDER, Ag. 0312, 3311, 4733, Anexo VI	424.262,60
COOPERCITRUS/CREDICITRUS, Ag. 3188, c/c 61522, Anexo VII	3.433.091,60
BANCO BRADESCO, Ag. c/c 2341-8, 1616-0, 152642-1, Anexo VIII	6.018.596,24
BANCO BANIF, Ag. 2 – SÃO PAULO, Anexo IX	37.986.128,84
TOTAL/ANO	48.330.776,82

Conforme exposto no Relatório Fiscal, a parte do RECORRENTE corresponde a 50% do total da movimentação financeira, com exceção feita ao Banco HSBC, que sua participação é 100% (o que corresponde ao total de R\$ 24.228.959,05), pois as contas correntes são conjuntas com o cônjuge Ângela Cristina Pivotto Cabrera Mano, a quem caberá responder por 50% da movimentação financeira, através do MPF- 2016-00174-8, já instaurado.

Ante a ausência de comprovação, tais valores foram lançados como omissão de rendimentos, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430/1996.

Da Impugnação

O RECORRENTE apresentou sua Impugnação de e-fls. 1110/1173 em 17/8/2016. Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação elaborada pela DRJ em São Paulo/SP, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

O contribuinte foi cientificado do auto de infração em 20/07/2016, e, inconformado com o lançamento, apresenta

impugnação, em 18/08/2016 de fls. 1.029/1.131, em que alega, em síntese, que

1- em preliminar, argui-se, com fundamento no art. 5, inciso LVI, c.c. incisos X e XI, do mesmo artigo, ambos da Constituição Federal, a nulidade do Auto de Infração MPF nº 08.1.07.00-2014-00941-5 (fls. 1053/1081), em razão de sua lavratura baseada em prova obtida por meio ilícito, isto é, a quebra do sigilo bancário do Impugnante pela Receita Federal foi efetivada sem ordem judicial;

2- com fulcro nos arts. 11, c.c. 10, inciso III, ambos do Decreto nº 70.235/72, requer a nulidade do Auto de Infração MPF nº 08.1.07.00-2016-00174-8 (fls. 989/998), em face de sua lavratura prematura, isto é, quando ainda se achavam em trâmite diligências, a fim de dar total esclarecimento aos fatos e assim atender ao que havia sido solicitado pelo Sr. Auditor Fiscal, portanto, tornando-se incerto e impreciso os fatos narrados, e, por consequência, acarretando-se o cerceamento do direito de defesa da Impugnante, ex vi do art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal, motivo pelo qual requer-se seja reconhecida a sua inteira nulidade e determinado o arquivamento do presente processo;

3- face o procedimento de fiscalização em curso, e a lavratura abrupta do Auto de Infração sob comento, a Impugnante foi tomada de surpresa, sofrendo abalo psíquico, pois seus negócios se desestabilizaram/comprometeram (toda a programação elaborada quanto à localização de documentação e atendimento de notificação caiu por terra). Nem se argumente que, por lhe ser conferido o direito de defesa com relação ao Auto de Infração lavrado, a presente arguição de nulidade estaria suprida, tendo em vista que em curtíssimo espaço de tempo de 30 (trinta) dias para preparar documentos, e, ao mesmo tempo, formular sua impugnação, nem é possível diligenciar como se diligenciaría com a presteza necessária (em casos dessa magnitude), conforme no processo de fiscalização em curso;

4- é “conditio sine qua non” para a caracterização como omissão de receita ou de rendimento passível de tributação a não comprovação, mediante documentação hábil e idônea, da origem dos recursos utilizados em operações de depósito ou de investimento junto a instituição financeira, saliente-se, situação essa jamais ocorrida “in casu”. Nessa seara, sem deixar de se reportar ao que consta do Auto de Infração – Constatação de Irregularidade Fiscal, mais especificamente aos DEMONSTRATIVOS DE CRÉDITOS - EXTRATOS BANCÁRIOS, onde consta informações tais como conta conjunta ou de titular, banco, agência, nº de conta, data, histórico do lançamento, valor do crédito “não comprovado”, e observações, a Impugnante se socorre de substancial documentação que conseguiu arregimentar a fim de provar a intributabilidade dos citados recursos;

5- o Senhor Auditor Fiscal analisando a situação interpretou os recursos que entraram na conta bancária da Impugnante como recursos de mão única, pois, teriam somente entrado no patrimônio da Impugnante, quando, na verdade, dizem respeito a recursos de mão dupla, pois, além de terem entrado também saíram do patrimônio da Impugnante, cuja pretensão de tributá-los configura verdadeiro “bis in idem”;

6- por um motivo ou por outro, existiram momentos em que ditos recursos entraram na conta bancária da Impugnante (quando para ressarcir o pagamento anterior de obrigações preestabelecidas e/ou fazer frente a empréstimos efetivados/tomados), e em outros momentos saíram (quando para pagar obrigações preestabelecidas e/ou suportar empréstimos efetivados/tomados);

7- contas correntes (inclusive dos documentos que dão respaldo), envolvendo o impugnante e a empresa CALPARÁ EXPLORAÇÃO DE JAZIDA E COMÉRCIO DE CALCÁRIO LTDA., CNPJ. 05.630.609/0001-68, com contrato social e alterações registrados na JUCEPA, sob nº 15.200832339, em sessão de 09/05/2003, sediada na Fazenda Santa Fé, s/nº, Zona Rural, na cidade de Santana do Araguaia, Estado do Pará, CEP. 68.560-000, empresa essa que a Impugnante é sócia detendo 70% (trinta por cento) de seu capital, cujo Contas Correntes contém os lançamentos “a débito” (representativos dos valores reembolsados por conta de obrigações amortizadas de responsabilidade da citada empresa e/ou para fazer frente a empréstimos efetivados/tomados), no valor total de R\$ 1.463.201,26, bem como os lançamentos “a crédito” (representativos dos valores que foram utilizados pelo Impugnante para pagamento de obrigações de responsabilidade da citada empresa, como suprimento de caixa), no valor total de R\$ 3.174.587,26; [fls. 1277/1438]

8- contas correntes (inclusive dos documentos que dão respaldo), envolvendo o impugnante e a empresa CALTAREM - EXPLORAÇÃO DE JAZIDA E COMÉRCIO DE CALCÁRIO E BRITA LTDA., CNPJ. 06.751.094/0001-17, com contrato social e alterações devidamente registrados na JUCEPA, sob nº 15200872110, em sessão de 19/07/2004, sediada na Localidade de Serra Tajuri, snº, Gleba Mulata, na cidade de Monte Alegre, Estado do Pará, CEP. 68.220-000, da qual a Impugnante é sócia detendo 60% (quarenta por cento) de seu capital, cujo Contas Correntes contém os lançamentos “a débito” (representativos dos valores que foram reembolsados ao Impugnante por conta de obrigações amortizadas de responsabilidade da citada empresa e/ou para fazer frente a empréstimos efetivados/tomados), no valor total de R\$ 961.710,29, bem como os lançamentos “a crédito” (representativos dos valores que foram utilizados pelo Impugnante para pagamento de obrigações de responsabilidade da mencionada empresa, como suprimento de caixa), no valor total de R\$ 964.718,00; [fls. 1439/1506]

9- *Contas Correntes (incluso dos documentos que dão respaldo), envolvendo o impugnante e a empresa CABRERA COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE PRODUTOS AGROPECUARIOS LTDA., CNPJ. sob nº 03.927.457/0001- 34, com contrato social e alterações registrados na JUCEPAR, sob nº 41204375375, em sessão de 17 de julho de 2000, sediada na Rua Forel, nº 269, Vila Maria Otilia, Bairro Oficinas, na cidade de Ponta Grossa, Estado do Paraná, CEP. 84.043-465, da qual a Impugnante é sócia detendo 70% (trinta por cento) de seu capital, cujo Contas Correntes também contém os lançamentos “a débito” (representativos dos valores que foram reembolsados ao Impugnante por conta de obrigações amortizadas de responsabilidade da retro mencionada empresa e/ou para fazer frente a empréstimos efetivados/tomados), no valor total de R\$ 107.800,00, bem como os lançamentos “a crédito” (representativos dos valores utilizados pelo Impugnante para pagamento de obrigações de responsabilidade da citada empresa, como suprimento de caixa), no valor total de R\$ 0,00; [fls. 1507/1521]*

10- *contas correntes (incluso dos documentos que dão respaldo), envolvendo o impugnante e a empresa AAA LOGISTIC DO BRASIL LTDA. - EPP, CNPJ. sob nº 04.270.356/0001-04, com contrato social e alterações registrados na JUCESP, sob nº 35216731398, em sessão de 29 de janeiro de 2001, sediada na Rua Piratininga, nº 335, Bairro do Brás, na cidade de São Paulo, Capital, CEP. 03.042-001, cujo Contas Correntes também contém os lançamentos “a débito” (representativos dos valores reembolsados ao Impugnante por conta de empréstimos efetivados a referida empresa), no valor total de R\$ 27.060,00, bem como os lançamentos “a crédito” (representativos dos valores utilizados pelo Impugnante para efetivação de empréstimos a referida empresa), no valor total de R\$ 27.600,00; [fls. 1522/1546]*

11- *contas correntes (inclusive dos documentos que dão respaldo), envolvendo o impugnante e seu irmão MAURÍCIO CARVALHO CABRERA MANO, CPF. sob nº 025.877.318-95, residente na Rua San Francisco, nº 144, Condomínio Débora Cristina, nesta cidade de São José do Rio Preto, Estado de São Paulo, cujo Contas Correntes contém os lançamentos “a débito” (representativos dos valores reembolsados ao impugnante por conta de empréstimos efetivados a referida pessoa e/ou para fazer frente a empréstimos tomados), no valor total de R\$ 148.000,00, bem como os lançamentos “a crédito” (representativos dos valores utilizados pelo Impugnante para efetivação de empréstimos a referida pessoa), no valor total de R\$ 0,00; [fls. 1547/1551]*

12- *contas correntes (incluso dos documentos que dão respaldo), envolvendo o impugnante e seu irmão BENHUR CARVALHO CABRERA MANO, CPF. nº 101.960.048-96, residente e domiciliado na Avenida Estados Unidos, nº 500, Condomínio Débora Cristina, nesta cidade de São José do Rio Preto, Estado de São Paulo, cujo Contas Correntes contém os lançamentos “a*

débito” (representativos dos valores reembolsados ao impugnante por conta de empréstimos efetivados a citada pessoa), no valor total de R\$ 300.000,00, bem como os lançamentos “a crédito” (representativos dos valores que foram utilizados pelo Impugnante para efetivação de empréstimos a citada pessoa), no valor total de R\$ 164.974,98; [fls. 1552/1557]

13- contas correntes (incluso dos documentos que dão respaldo), envolvendo o impugnante e seu cunhado JOÃO JOSÉ BARRETO HERNANDES, CPF. sob nº 037.781.878-05, residente e domiciliado na Rua Escócia, nº 50, Condomínio Débora Cristina, nesta cidade de São José do Rio Preto, Estado de São Paulo, cujo Contas Correntes contém os lançamentos “a débito” (representativos dos valores reembolsados ao Impugnante por conta de empréstimos efetivados a mencionada pessoa), no valor total de R\$ 1.946.029,67, bem como os lançamentos “a crédito” (representativos dos valores que foram utilizados pelo impugnante para efetivação de empréstimos a mencionada pessoa), no valor total de R\$ 357.182,00; [fls. 1558/1566]

14- a soma dos valores acima que constam como lançamentos “a débito”, isto é, R\$ 1.463.201,26 + R\$ 961.710,29 + R\$ 107.800,00 + R\$ 27.060,00 + R\$ 148.000,00 + R\$ 300.000,00 + 1.946.029,67, perfaz o montante de R\$ 4.953.801,22, cuja metade equivalente a R\$ 2.476.900,61, no tocante à omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários de origem não comprovada prevista no Auto de Infração lavrado, deve ser excluída do valor apurado da infração no montante de R\$ 24.101.817,74, enquanto que a outra metade no valor de R\$ 2.476.900,61, à vista do regime da comunhão parcial de bens, entre os cônjuges, igualmente deve ser excluída do valor apurado da infração no montante de R\$ 24.228.959,07;

15- assevere-se que cada valor de lançamento, data, nº de conta, agência e banco correspondente às operações que compõe o dito montante de R\$ 4.953.801,22, objeto do lançamento “a débito” nos Contas Correntes, considerados de “per se”, coincide com cada valor de lançamento, data, nº de conta, agência e banco constante dos DEMONSTRATIVOS DE CRÉDITOS - EXTRATOS BANCÁRIOS;

16- não é crível deixar de excluir do valor apurado da infração no montante de R\$ 24.228.959,07, a sobredita metade equivalente a R\$ 2.476.900,61, cuja origem ora é comprovada, com a consequente exclusão do cálculo do imposto, juros e multa constante do Auto de Infração ora impugnado, sob pena de atentado contra o princípio da verdade material ou real;

17- em face tão-só do sistema eletrônico da Secretaria da Receita Federal do Brasil, haver recepcionado a informação originada do BANIF Banco de Investimento Brasil S/A., através das declarações sob nºs 14772 e 15296, em 05 de fevereiro de 2013, relativas aos 1º e 2º semestres de 2012, dando conta das informações envolvendo o impugnante, a título de débito, no montante de R\$ 2.828.934,25, e, a título de crédito, no montante

de R\$ 37.986.128,84, quando já estava de posse das informações prestadas, através da Carta- Resposta datada de 06 de maio de 2016, as quais vieram a ser complementadas pela Carta-Resposta datada de 01 de julho de 2016, a fiscalização entendeu de tributar, pelo Imposto de Renda da Pessoa Física, à alíquota de 27,5%, o montante de R\$ 37.986.128,84, a título de crédito, por entendê-lo inserido no contexto de depósitos bancários de origem não comprovada, carregando mencionado ônus tributário proporcionalmente para a Impugnante;

18- em que pese esse posicionamento da fiscalização, o certo é que tal montante de R\$ 37.986.128,84, afigura-se totalmente intributável pelo imposto de renda, posto refugir do contido no art. 42, “caput”, da Lei nº 9.430/1996;

19- o valor de R\$ 37.986.128,84 foi todo ele destinado a amortizar dívidas da Impugnante, junto ao BANIF, objeto de diversas CPAs;

20- é evidente que não se tem como tributar o montante de R\$ 37.986.128,84, inclusive, porque comprovado que se trata de operações totalmente vinculadas a atividade rural, com a destinação dos recursos oriundos dessas operações voltados para o âmbito rural, como requisitado pelos itens 3 e 4 do Termo nº 20 – Constatação e Reintimação Fiscal (Doc_Comprobatórios 0031 a 0038), o que, sem sombras de dúvidas, o deixa completamente fora da incidência do art. 42, “caput”, da Lei nº 9.430/1996;

21- corroborando as mencionadas assertivas, a Impugnante toma a liberdade de trazer para o bojo do presente processo digital, as cédulas de produto rural financeira-CPAs., e os respectivos aditamentos, comprobatórias de liberações do ano de 2012 e endividamento de anos anteriores e posteriores, as quais versam sobre a presente impugnação no que pertine à descabida pretensão de tributação do valor de R\$ 37.986.128,84, envolvendo o BANIF; [vide fls. 1569/2135]

22- como se vê do Auto de Infração lavrado, e seu respectivo Termo Constatação de Irregularidade Fiscal, almeja a fiscalização tributar, pelo Imposto de Renda da Pessoa Física, à alíquota de 27,5%, o montante de R\$ 804.128,00, com a finalidade de carrear a Impugnante mencionado ônus tributário;

23- a fiscalização, sponte propria, entendeu por bem reconhecer como totalmente idônea e, por conseguinte, totalmente comprovada, tanto que as fez constar da relação das receitas declaradas (não sujeitas à tributação), excluindo-as da relação das receitas não declaradas, o montante no valor de R\$ 804.128,00. A esse respeito, conferir-se, também, a Planilha de Recebimentos, envolvendo Senhor Osmar Lorenzato, concernente à venda de equipamentos agrícolas, bem como os lançamentos efetivados às fls. 23, 26, 42, 54, 56, 57, 58, 63, 70, 86, 91, 94 e 100, do Livro-Caixa da Atividade Rural – Ano-Calendarário 2012; [fls. 2136/2197]

24- como se vê do Auto de Infração lavrado, e seu respectivo Termo, também pretende a fiscalização tributária, pelo Imposto de Renda da Pessoa Física, à alíquota máxima de 27,5%, o montante de R\$ 1.928.163,07, com o fito de carrear a Impugnante mencionado ônus tributário;

25- a realidade é que versa sobre a venda de cabeças de animais, da raça anelorada, perante a pessoa física de AUGUSTINHO FREITAS MARTINS, brasileiro, casado, agropecuarista, RG. n.º 0048821-6 SEISP 4 e CPF. n.º 174.070.441-04, residente na Rua Ponce de Arruda, 1565, centro, CEP. 78.700-260, na cidade de Rondonópolis (MT), cuja venda de cabeças de animais o recebimento se efetivou por adiantamento, uma parte, junto ao próprio adquirente suso dito, correspondente ao montante de R\$ 3.197.802,13, e, outra, perante terceiros (por indicação do próprio adquirente), correspondente ao montante de R\$ 658.524,00;

26- nesse ponto, conferir-se documentação pertinente, tais como planilha de recebimentos, acompanhada de documentos de transferência interbancária, comprovantes de depósitos/transfêrencias, etc.;[fls. 2198/2259]

27- a lei não pode exigir o impossível, o irrazoável na produção da prova crível, eis que a prova não se produz por questão de força contrária a parte que a quer provar. Com isso, a doutrina e a jurisprudência se amoldaram para a realidade da prova diabólica, que é uma teoria que pugnava pela flexibilidade das regras de ônus da prova, com a finalidade de admitir peculiaridades na distribuição de ônus da prova, a depender do caso concreto;

28- no procedimento fiscal tributário para haver autuação, com base em depósito bancário, nos termos do art. 42, da Lei nº 9.430/96, não basta a simples presunção legal de que os depósitos constituem renda tributável, é imprescindível que seja comprovada a utilização dos valores depositados como renda consumida, evidenciando sinais exteriores de riqueza, visto que, por si só, depósitos bancários não constituem fato gerador do imposto de renda pois não caracterizam disponibilidade econômica de renda e proventos;

29- depósito bancário, mesmo após o advento da Lei nº 9.430/96, não constitui-se, por si só, fato gerador da aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza, pois é necessária a prova cabal e robusta de que ele foi utilizado como renda consumida. Isto porque, a posse de numerário alheio, como por exemplo, descaracteriza a respectiva presunção de disponibilidade econômica;

30- esclarece, ainda, que a matéria impugnada, com exceção da quebra do sigilo bancário pela Receita Federal, sem autorização judicial, não foi submetida à apreciação judicial (art. 16, incisos IV e V, do Decreto nº 70.235/72).

Das Petições

Antes do julgamento da impugnação pela DRJ, o contribuinte apresentou petição de fls. 2315/2325 requerendo a juntada de novas provas, qual seja, a correspondência do banco BANIF de fls. 2326/2327. Nesta oportunidade, requereu também a conversão do julgamento em diligência.

Além disso, requer também que o feito seja sobrestado até a questão do “bônus de eficiência” ser definitivamente resolvida pelo Poder Judiciário. Esta matéria também é objeto do Recurso Voluntário do contribuinte.

Da Decisão da DRJ

Quando da apreciação do caso, a DRJ em São Paulo/SP julgou parcialmente procedente o lançamento, conforme ementa abaixo (fls. 2342/2371)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2012

CONCOMITÂNCIA ENTRE PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL E PROCESSO JUDICIAL COM O MESMO OBJETO. PREVALÊNCIA DO PROCESSO JUDICIAL. RENÚNCIA ÀS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS.

Tendo optado pelo Poder Judiciário para o exame da questão referente à obtenção dos extratos bancários pela Receita Federal independentemente de autorização judicial, o contribuinte renunciou à via administrativa, razão pela qual não se conhece da contestação presente na impugnação relativa a essa questão.

NULIDADE DO LANÇAMENTO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. PROCEDIMENTO FISCAL.

Os princípios do contraditório e da ampla defesa não se aplicam ao procedimento fiscal, fase que antecede a lavratura do auto de infração, por se tratar de mero procedimento administrativo de verificação de irregularidades tributárias. Todos os direitos constitucionais garantidores do devido processo legal podem ser exercidos na sua plenitude após instaurado o contencioso administrativo por meio da apresentação da impugnação.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - CRÉDITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Com a entrada em vigor da Lei 9.430 de 1996, consideram-se rendimentos omitidos, autorizando o lançamento do imposto correspondente, os depósitos junto a instituições financeiras, somente quando o contribuinte, regularmente intimado, não logra comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados. No caso, tendo ocorrido a comprovação da origem de parte dos depósitos considerados no

lançamento, a base de cálculo do imposto deve ser alterada para retirar de seu cômputo esses créditos.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - EMPRÉSTIMO NÃO COMPROVADO.

A comprovação de empréstimos é imprescindível: (1) que haja a apresentação do contrato de mútuo assinado pelas partes; (2) que o empréstimo tenha sido informado tempestivamente na declaração de ajuste; (3) que o mutuante tenha disponibilidade financeira (4) que seja comprovada a efetiva transferência do numerário entre credor e devedor (na tomada do empréstimo), com indicação de valor e data coincidentes como previsto no contrato firmado; e (5) expirado o prazo contratual, a comprovação da quitação do empréstimo ou de aditivo contratual alterando a data do vencimento. No caso de empréstimos entre pessoa jurídica e pessoa física (sócio), necessária a apresentação dos livros contábeis com a correspondente escrituração do fato.

FINANCIAMENTOS BANCÁRIOS - CÉDULA DE PRODUTO RURAL E CÉDULA DE CRÉDITO BANCÁRIO - DEPÓSITOS BANCÁRIOS - ORIGEM COMPROVADA.

Restando comprovado nos autos que parte do crédito bancário de origem não comprovada que compôs o total da presunção de omissão de rendimentos trata-se de financiamentos bancários formalizados pela emissão de Cédulas de Produto Rural e Cédulas de Crédito Bancário, mormente quando as emissões tinham como objetivo apenas alterar as datas de vencimento e atualizar os saldos, esses valores devem ser excluídos da base de cálculo do imposto.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS - RECEITAS DA ATIVIDADE RURAL.

Para fins de comprovação de origem dos créditos bancários, a alegação de tratar-se de receitas advindas da atividade rural deve ser acompanhada de documentos usualmente utilizados nesta atividade, tais como nota fiscal do produtor, nota fiscal de entrada, nota promissória rural vinculada à nota fiscal do produtor e demais documentos reconhecidos pelas fiscalizações estaduais.

ADITIVO À IMPUGNAÇÃO APRESENTADA APÓS O PRAZO REGULAMENTAR - PRECLUSÃO.

A impugnação deve ser apresentada no prazo de trinta dias a contar da data em que o contribuinte for intimado da exigência. Novas impugnações ou aditivos à primeira, apresentados após o prazo de trinta dias, não devem ser conhecidos por ocorrida a preclusão.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Preliminarmente, a DRJ decidiu que as contas correntes conjuntas ensejam a presunção da omissão de rendimentos no montante de 50% para cada titular. Desta forma, o lançamento foi reduzido em 50%.

No mérito, entendeu pela procedência parcial dos argumentos do contribuinte, especificamente em relação aos créditos efetuados no BANIF, haja vista que o mesmo logrou em comprovar a origem do montante de R\$ 18.993.064,42 (correspondente a 50% de 37.986.128,84), relativo às cédulas de produto rural e de crédito bancário. Por fim, entendeu por acolher o argumento do contribuinte quanto a equívocos no lançamento, que considerou no mês de agosto/2012 o total de R\$ 528.157,59, quando o correto seria de R\$ 201.716,19 e em setembro/2012 o montante de R\$ 183.338,32, ao invés de R\$ 232.054,11. Assim, foi excluído da base de cálculo o valor de R\$ 138.862,91 (correspondente a 50% R\$ 277.725,81).

Quanto aos demais objetos do lançamento, entendeu a DRJ pela improcedência dos argumentos aduzidos pelo contribuinte em sua impugnação, rebatendo-os individualizadamente.

Do Recurso Voluntário

O RECORRENTE, devidamente intimado da decisão da DRJ em 10/5/2017, através do AR de fls. 2385, apresentou o recurso voluntário de fls. 2416/2581 em 13/6/2017.

Em suas razões, reiterou os argumentos da Impugnação, além de alegar a nulidade parcial do julgamento em razão do impedimento do auditor-fiscal julgador.

Este recurso compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim – Relator

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.

DO RECURSO DE OFÍCIO

Em virtude da exoneração parcial do crédito tributário, reduzido de R\$ 14.037.860,64 para R\$ 2.437.059,36, foi interposto recurso de ofício.

Preliminarmente devo apontar que o recurso de ofício preenche condições de admissibilidade, posto que, atinge o valor de alçada, hoje fixado em R\$ 2.500.000,00 pela Portaria MF nº 63, de 09 de fevereiro de 2017.

Desta forma, analisar-se-á os fundamentos do acórdão que culminaram em exoneração do crédito, quais sejam: **(i)** a comprovação de origem dos depósitos relativos as cédulas de produto rural e de crédito bancário no montante de R\$ 18.993.064,42; e **(ii)** a ocorrência de equívocos no lançamento, que considerou no mês de agosto/2012 o total de R\$ 528.157,59, quando o correto seria de R\$ 201.716,19 e em setembro o montante de R\$ 183.338,32, ao invés de R\$ 232.054,11.

Mérito

1. Depósitos Bancários Sem Origem Comprovada

Foi lançado o imposto de renda relativo a depósitos efetuados em contas bancárias de titularidade do RECORRENTE, ao longo do ano de 2012.

Durante a ação fiscal, o RECORRENTE foi intimado para a comprovar, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, a origem dos créditos/depósitos ocorridos em suas contas bancárias. Em resposta, o RECORRENTE juntou os documentos que comprovaram a origem de aproximadamente 31,6% do montante, reduzindo a base de cálculo do lançamento de R\$ 70.306.967,88 para R\$ 48.330.776,82, nos termos do relatório fiscal de fls. 1059.

Em que pese a autoridade fiscal ter reconhecido a procedência de alguns dos depósitos, o fisco procedeu com a lavratura do auto de infração dos depósitos não comprovados.

Em princípio, deve-se esclarecer que o art. 42 da Lei nº 9.430/1996 prevê expressamente que os valores creditados em conta de depósito que não tenham sua origem comprovada caracterizam-se como omissão de rendimento 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.

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

“SÚMULA CARF Nº 26

A presunção estabelecida no art. 42 da Lei Nº- 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.”

Portanto é legal a presunção de omissão de rendimentos por depósitos bancários de origem não comprovada, a qual pode ser elidida por prova em contrário, o que não aconteceu no presente caso.

A única forma de elidir a tributação é a comprovação, pelo contribuinte, da origem dos recursos depositados nas contas correntes mediante documentação hábil e idônea.

Para afastar a autuação, o RECORRENTE deve apresentar comprovação documental referente a cada um dos depósitos individualizadamente, nos termos do §3º do art. 42 da Lei nº 9.430/1996.

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

O art. 15 do Decreto nº 70.235/72 determina que a defesa do contribuinte deve estar acompanhada de toda a documentação em que se fundamentar:

*Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e **instruída com os documentos em que se fundamentar**, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.*

Neste sentido, entendeu a DRJ que a documentação apresentada pelo contribuinte foi suficiente para comprovar a origem dos depósitos relativos as cédulas de produto rural e de crédito bancário no montante de R\$ 37.986.128,84, rateado na proporção de 50% para cada titular da conta, comprovando a origem de R\$ 18.993.064,42 do presente lançamento.

Pois bem, os depósitos com origem comprovada foram retirados do Extrato de Renda Fixa de fls. 530/534, bem como do demonstrativo constante do anexo IX. (fls. 920). De plano, constata-se que se tratam de créditos identificados com a sigla CPA.

Analisando o extrato de renda fixa de fls. 530/534, constatou-se que, além da sigla CPA, os créditos possuem natureza de CPR Financeira. Nos termos do acórdão recorrido, “*infere-se do extrato que CPA e VDA significam, respectivamente, compra e venda das Cédulas de Produto Rural (CPR) e Cédulas de Crédito Bancário (CCB).*”

A Cédula de Crédito Bancário (CCB), introduzida no ordenamento jurídico brasileiro através da MP 1.925/99, convertida na Lei 10.931/04, é uma modalidade de título de crédito de forma cartular (em papel) ou escritural, em favor de uma instituição do Sistema Financeiro Nacional, representando uma promessa de pagamento, em dinheiro, decorrente de operação de crédito de qualquer modalidade. Nesse sentido dispõe o art. 28 da Lei nº 10.931/2004:

Art. 28. A Cédula de Crédito Bancário é título executivo extrajudicial e representa dívida em dinheiro, certa, líquida e exigível, seja pela soma nela indicada, seja pelo saldo devedor demonstrado em planilha de cálculo, ou nos extratos da conta corrente, elaborados conforme previsto no § 2o.

Por sua vez, a Cédula de Produto Rural (CPR) é um título de crédito no qual o devedor se compromete a entregar produtos rurais em garantia a obrigação constituída. Tal modalidade de crédito foi instituída pela Lei 8.929/1994.

Vê-se, que ambas as rubricas são, em verdade, títulos de crédito para viabilizar a captação de recursos no mercado, possuindo, desta forma, natureza de empréstimo.

Correta, portanto, a conclusão da DRJ:

Logo, não há como subsistir a presunção de omissão de rendimentos aplicada sobre esses créditos, conforme lançamento. Identificados os créditos como formas de financiamento, não só encontra-se comprovada a sua origem, assim como a natureza de rendimento não tributável.

Como cedição, empréstimos não possuem natureza de rendimentos, apto a ensejar a incidência do IR, posto que sua concessão é vinculada ao pagamento do valor do principal acrescido dos encargos financeiros. Desta toada, o empréstimo, por si só, pode até significar um aumento do patrimônio do contribuinte, porém esse aumento é proveniente de recursos de terceiros. Em verdade, o empréstimo contraído deve ser visto como passivo e não como receita.

Nos casos dos empréstimos para atividade rural, nos termos da Instrução Normativa SRF nº 83/2001, os encargos financeiros decorrentes destas modalidades de empréstimo para financiamento e custeio da atividade rural podem ser deduzidos na apuração do resultado como despesas da atividade rural:

Art. 16. Os encargos financeiros efetivamente pagos em decorrência de empréstimos contraídos para o financiamento de custeio e de investimentos da atividade rural podem ser dedutíveis na apuração do resultado.

O CARF possui entendimento firme de que contratos de mútuo (modalidade de contrato de empréstimo) não são receitas tributáveis:

MÚTUO. COMPROVAÇÃO. A alegação de que foram recebidos recursos em empréstimo obtido de pessoa física deve ser acompanhada dos comprovantes do efetivo ingresso do numerário no patrimônio do contribuinte, além da informação da dívida nas declarações de rendimentos do mutuário e do mutuante e da demonstração de que este último possuía recursos próprios suficientes para respaldar o empréstimo. (Ac 1 06-1283 6 de 23/08/2002)

EMPRÉSTIMO NÃO COMPROVADO – MÚTUO. empréstimos realizados com terceiros deve vir acompanhada de provas inequívocas da efetiva transferência dos numerários emprestados, não bastando a simples apresentação do contrato de mútuo e/ou a informação nas declarações de bens do credor e do devedor. (Acórdão 106-13763 de 05/12/2003)

Nesse sentido, por equiparação, os empréstimos contraídos juntos a instituições financeiras também não podem ser interpretados como receitas.

Portanto, deve ser mantida a decisão da DRJ neste ponto.

2. Dos equívocos do lançamento.

Outra matéria objeto do recurso de ofício foi a equívoco de valores apresentados no lançamento relativos aos meses de agosto e setembro de 2012, na medida em que considerou o valor total de R\$ 201.716,19 e R\$ 232.054,11 nos referidos meses em substituição aos valores de R\$ 528.157,59 e R\$ 183.338,32, respectivamente.

Basta proceder com a soma algébrica dos valores indicados no anexo VIII (fls. 644) do auto de infração para constatar que, de fato, ocorreram equívocos que implicaram em majoração do lançamento em desfavor ao contribuinte.

Desta forma, a retificação dos cálculos é medida que se impõe. Correto o entendimento da DRJ de afastar o lançamento sobre a quantia excedente, fruto, unicamente, de erro de cálculo da autoridade lançadora.

Sendo assim, entendo por manter também este ponto do acórdão recorrido e, conseqüentemente, negar provimento ao Recurso de Ofício.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

PRELIMINAR

Apesar do Recurso Voluntário do contribuinte possuir 165 páginas, percebe-se que são estes os pontos atacados pelo contribuinte: (i) nulidade parcial do acórdão recorrido em razão do impedimento do auditor-julgador (fls. 2424); (ii) a possibilidade de apresentação de provas em recurso voluntário (fls. 2465); (iii) a não omissão de rendimentos (fls. 2489); (iv) que as intimações sejam efetuadas nas pessoas dos seus advogados (fls. 2579)..

Desta forma, analisar-se-á os argumentos do contribuinte em cada um dos fundamentos acima aduzidos.

1. Da nulidade parcial do acórdão

Alega o RECORRENTE a nulidade do acórdão da DRJ, pois participou do julgamento o servidor Otávio Cipriani, Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, matrícula Siapecad nº 65.024. Aduz o contribuinte que o Auditor estaria impedido de participar do julgamento, em razão do chamado bônus de eficiência, instituído pela MP nº 765/2016, convertida na Lei nº 13.464/2017.

Destarte, impende esclarecer que não cabe aos Órgãos Julgadores do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF afastar a aplicação da legislação tributária em vigor, nos termos do art. 62 do seu Regimento Interno (Portaria MF nº 343, de 2015), a saber:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

É nesse sentido a Súmula CARF nº 2:

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

Desta forma, este órgão não é competente para analisar a constitucionalidade do bônus de eficiência instituído pela MP nº 765/2016, convertida na Lei nº 13.464/2017.

Pois bem, analisar-se-á a questão do impedimento.

Nos termos do art. 3º da Portaria MF nº 341/2011, que disciplina a constituição das turmas e o funcionamento das delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento, o julgador da DRJ será sempre ocupante do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil.

Portanto, apesar do RECORRENTE ter direcionado o impedimento para um julgador em específico, o que ele pretende, em verdade, é declarar a nulidade de todos os julgamentos de primeira instância do processo administrativo fiscal Brasileiro. Pretensão, no mínimo, desarrazoada.

Entendo que não merecem prosperar os argumentos do contribuinte. Sobre o tema, adoto como fundamento deste voto a manifestação proferida pelo ilustre Conselheira Mércia Helena Trajano D'Amorim, da 3ª Seção / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária do CARF, no acórdão nº 3201-002.508:

2) IMPEDIMENTO DOS CONSELHEIROS INDICADOS PELA FAZENDA, POR CONTA DO BÔNUS DE EFICIÊNCIA PREVISTO NA MP Nº 765/2016.

Foi suscitado pela Recorrente o impedimento dos Conselheiros indicados pela Fazenda, em razão do bônus de eficiência previsto na MP nº 765/2016.

Em razão da arguição de impedimento aduzida pelo patrono da contribuinte por ocasião do julgamento deste processo, ao argumento de que nós, Conselheiros representantes da Fazenda Nacional, estaríamos impedidos de atuar no presente julgamento, faz-se necessário juntar-se aos autos a presente manifestação, nos termos do art. 44 do Anexo II do Regimento Interno do CARF RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, haja vista que não reconhecemos tal impedimento.

A arguição foi motivada pela publicação da Medida Provisória nº 765, de 29 de dezembro de 2015, cujo art. 5º prevê um Bônus de Eficiência e Produtividade na Atividade Tributária e Aduaneira, com o objetivo de incrementar a produtividade nas áreas de atuação dos ocupantes dos cargos de Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil e de Analista-Tributário da Receita Federal do Brasil, nos seguintes termos:

Art. 5o Ficam instituídos o Programa de Produtividade da Receita Federal do Brasil e o Bônus de Eficiência e Produtividade na Atividade Tributária e Aduaneira, com o objetivo de incrementar a produtividade nas áreas de atuação dos ocupantes dos cargos de AuditorFiscal da Receita Federal do Brasil e de AnalistaTributário da Receita Federal do Brasil.

§ 1o O Programa de que trata o caput será gerido pelo Comitê Gestor do Programa de Produtividade da Receita Federal do Brasil, composto por representantes do Ministério da Fazenda, do Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão e da Casa Civil da Presidência da República, nos termos a serem definidos em ato do Poder Executivo federal.

§ 2o O valor global do Bônus de Eficiência e Produtividade na Atividade Tributária e Aduaneira será definido pelo Índice de Eficiência Institucional, mensurado por meio de indicadores de desempenho e metas estabelecidos nos objetivos ou no planejamento estratégico da Secretaria da Receita Federal do Brasil.

§ 3o Ato do Comitê Gestor do Programa de Produtividade da Receita Federal do Brasil será editado até 1o de março de 2017, o qual estabelecerá a forma de gestão do programa e a metodologia para a mensuração da produtividade global da Secretaria da Receita Federal do Brasil e fixará o Índice de Eficiência Institucional.

§ 4o A base de cálculo do valor global do Bônus de Eficiência e Produtividade na Atividade Tributária e Aduaneira será composta pelo valor total arrecadado pelas seguintes fontes integrantes do Fundo Especial de Desenvolvimento e Aperfeiçoamento das Atividades de Fiscalização FUNDAF, instituído pelo DecretoLei no 1.437, de 17 de dezembro de 1975:

I arrecadação de multas tributárias e aduaneiras incidentes sobre a receita de impostos, de taxas e de contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil a que se refere o art. 4o da Lei n o 7.711, de 22 de dezembro de 1988, inclusive por descumprimento de obrigações acessórias; e

II recursos advindos da alienação de bens apreendidos a que se refere o inciso I do § 5o do art. 29 do DecretoLei no 1.455, de 7 de abril de 1976.

§ 5o O valor global do Bônus de Eficiência e Produtividade na Atividade Tributária e Aduaneira a ser distribuído aos beneficiários do Programa corresponde à multiplicação da base de cálculo do Bônus de Eficiência e Produtividade na Atividade Tributária e Aduaneira pelo Índice de Eficiência Institucional.

§ 6o O valor global do Bônus de Eficiência e Produtividade na Atividade Tributária e Aduaneira não poderá ultrapassar o valor da base de cálculo de que trata o § 4o .[...]

(...)

É importante destacar, ainda, que ao Processo Administrativo Fiscal aplica-se o Decreto nº 70.235, de 1972 e, somente em caráter subsidiário, a Lei nº 9.784, de 1999, cujo art. 69 traz disposição expressa nesse sentido: "Os processos administrativos específicos continuarão a reger-se por lei própria, aplicando-se-lhes apenas subsidiariamente os preceitos desta Lei." E o Decreto nº 70.235, de 1972, remete ao Regimento Interno do CARF, a disciplina do seu julgamento, nos termos do art. 37, verbis:

Art. 37. O julgamento no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais far-se-á conforme dispuser o regimento interno.

Todavia, ainda que se entenda ser possível interpretação diversa aquela conferida por meio da Portaria CARF nº1, de 2017, é oportuno esclarecer que o bônus de eficiência, tal como regulamentado por meio da Portaria RFB nº 31, de 18 de janeiro de 2017, ainda que precariamente, posto que será submetido ao Comitê Gestor do Programa de Produtividade da Receita Federal do Brasil, composto por representantes do Ministério da Fazenda, do Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão e da Casa Civil da Presidência da República, somente será devido se a Secretaria da Receita Federal do Brasil atingir as metas constantes do Anexo II.

Para tanto, será necessário que os indicadores de 1 a 8, que não são atrelados à arrecadação, sejam positivos. Consoante a fórmula trazida no §2º do art. 2º, a arrecadação somente influenciará o fator de multiplicação F (Indicador 9), o qual, por sua vez, será multiplicado pela somatório de todos os demais indicadores, de onde se conclui que, se a soma não for positiva, ou, em outras palavras, se os demais indicadores de eficiência e produtividade não foram atingidos, o indicador representativo da arrecadação será multiplicado por "zero", resultando, por conseguinte, em um bônus igual a zero.

Entretanto, ainda que todos esses argumentos até então aduzidos estivessem superados, considerase oportuno registrar que nós, na condição de julgadores representantes da Fazenda Nacional, ora signatários da presente manifestação, entendemos não estar impedidos porque sempre nos vimos julgando de acordo com o melhor direito, pautado na imparcialidade que a própria condição de julgador nos impõe.

Nesse sentido, e com a devida vênia aos que aduziram o nosso impedimento, entendemos ser necessário colocar e analisar os cenários possíveis decorrentes da presente problemática:

Pois bem, para levantamento desses cenários possíveis, devemos considerar que:

(a) a multa lançada pode ser (i) indevida ou (ii) devida e

(b) no julgamento, essa multa pode ser (i) mantida ou (ii) cancelada.

Dessa forma, por análise combinatória, concluímos que os cenários possíveis são:

I. multa indevida mantida;

II. multa indevida cancelada;

III. multa devida mantida; e

IV. multa devida cancelada.

A seguir, analisaremos em separado cada um desses quatro possíveis cenários.

O primeiro cenário, de multa indevida mantida, é justamente aquele que aparentemente tem apelo. Poderseia pensar que o conselheiro julgaria como devida uma multa indevida para aumentar a base de cálculo do bônus e, assim, aumentar sua parcela no bônus futuramente devido.

Entretanto, esse pensamento é equivocado porque não considera dois pontos essenciais:

a verdadeira natureza do julgamento administrativo, uma revisão de legalidade do lançamento, que é facultativa e sujeita à palavra final do Poder Judiciário; e

que a base de cálculo do bônus de eficiência não é a multa mantida administrativamente, mas sim a multa efetivamente devida, aceita, conformada e recolhida.

Na verdade, todo crédito tributário mantido no âmbito do Processo Administrativo Fiscal, antes de ser recolhido, pode ser questionado no Poder Judiciário, em ação própria ou em sede de embargos à execução. E o Poder Judiciário é que tem a palavra final, é ele quem diz se a multa era efetivamente devida ou indevida.

A palavra do Poder Judiciário é superior ao julgamento administrativo, podendo reformá-lo e, inclusive, dentro das regras legais e regimentais, vincular todos os julgamentos administrativos futuros.

Nesse caso, se o Poder Judiciário efetivamente decidir que uma multa mantida no âmbito do Processo Administrativo Fiscal era indevida, não haverá qualquer possibilidade de seu valor influenciar a base de cálculo do bônus de eficiência. Ao contrário, essa situação ensejaria ônus da sucumbência.

E o mais importante, esse diálogo com o Poder Judiciário sinaliza o critério a ser utilizado administrativamente em situações equivalentes.

Portanto, como a multa administrativamente mantida e considerada indevida pelo Poder Judiciário não é a multa efetivamente recolhida, fica aqui afastada para esse primeiro cenário, a alegação de interesse indireto e, conseqüentemente, de impedimento do conselheiro fazendário.

Passamos agora à análise do segundo cenário, de multa indevida cancelada. Ora, uma multa indevida e cancelada no âmbito do Processo Administrativo Fiscal, por óbvio não aumentaria a base de cálculo do Bônus de Produtividade, o que afasta também nesse cenário qualquer possibilidade de impedimento.

O terceiro cenário, de multa devida mantida, é o que a sociedade espera da atuação do Estado, das autoridades tributárias e de todos os julgadores administrativos, sejam eles representantes da Fazenda Nacional, sejam eles representantes dos contribuintes: a aplicação correta da legislação.

Todavia, nessa situação, para o caso de o sujeito passivo entender que a multa seria por acaso indevida, caberia a discussão junto ao Poder Judiciário, o que torna aqui aplicáveis todas as explicações já apresentadas para o primeiro cenário. Portanto, também não se pode alegar que, nesse cenário, falaria-se de parcialidade e conseqüentemente de impedimento.

Por fim, o quarto cenário, de multa devida cancelada, é o cenário que toda a sociedade quer evitar.

Uma multa que pudesse ser considerada devida pelo Poder Judiciário, em face da legislação, e que fosse, entretanto, cancelada no âmbito administrativo caracteriza crédito tributário teoricamente devido, porém definitivamente perdido, porque, nesse caso, a decisão administrativa (ainda que equivocada) é definitiva, por não ter a União legitimidade para recorrer ao Poder Judiciário contra decisão administrativa, salvo que seja provada má-fé, por corrupção.

Esse cenário, sim, é desencorajado pelo bônus de eficiência.

Mas esse cenário é ilegal, além de não interessar à sociedade e, conseqüentemente, ao Estado, aos bons contribuintes ou até mesmo aos conselheiros.

Na verdade, esse cenário somente interessaria ao sonegador e àqueles que viessem a lucrar com a sonegação perpetrada.

Aliás, situações relacionadas a esse cenário foram apontadas pelo que se depreende do que foi publicado na imprensa ao longo dos anos de 2015 e 2016 na chamada operação "Zelotes".

Ora, não se pode dizer que um mecanismo que inibe o erro e a corrupção venha a ser motivo de impedimento de atuação do

conselheiro. Portanto, afastase aqui, para esse cenário, também, a possibilidade de impedimento.

Enfim, para todos os cenários possíveis: a multa é devida ou indevida em face da legislação e não da vontade do conselheiro; e independentemente de sua vontade, nenhuma multa que o interessado considere indevida será recolhida sem que a ele seja assegurada a possibilidade de discussão junto ao Poder Judiciário.

Pelo que se encontra exposto acima, resta claro que não há interesse do conselheiro, seja direto ou indireto, na multa por ele julgada.

Confirmando a conclusão acima, cabe olhar mais uma vez para o passado e perquirir como aqueles que nos antecederam analisaram a situação sobre a qual agora nos debruçamos.

Isso porque a presente situação é ontologicamente idêntica àquela que vigiu por mais de uma década nos Conselhos de Contribuintes, entre o início de 1989 e meados de 1999, quando a remuneração dos então Auditores Fiscais do Tesouro Nacional era composta pela RAV Remuneração Adicional Variável. A RAV, instituída pela Lei nº 7.711, de 1988, era calculada sobre o produto da arrecadação de multas em função da eficiência individual e plural da atividade fiscal.

O valor dessa RAV foi limitado, inicialmente, ao valor do soldo do Almirante de Esquadra e, posteriormente, a 8 (oito) vezes o valor máximo do vencimento do Auditor Fiscal e o valor da RAV devida aos conselheiros era o valor médio devido aos demais Auditores Fiscais.

Ora, em tudo a RAV se assemelhava ao atual Bônus de Eficiência: a base era a mesma (produto de multas arrecadadas); o critério era o mesmo (eficiência da atividade fiscal); os limites eram equivalentes, valores máximos de soldos ou vencimentos (atualmente o limite é o vencimento de Ministro do Supremo Tribunal Federal); e o Regimento Interno vigente à época tinha dispositivo de impedimento equivalente. Entretanto, durante todo o período da RAV, nunca foi sequer apontado um caso concreto de parcialidade por interesse direto ou indireto, nem discutido o impedimento dos conselheiros representantes da Fazenda Nacional, em função dessa remuneração.

No entendimento deste conselheiro, a inexistência desse questionamento se deve ao fato de os que nos antecederam terem feito a análise de cenários aqui apresentados e visualizado a inoportunidade de interesse direto ou indireto dos conselheiros na multa em julgamento. Mais do que isso, não há registro, durante esse período, de aumento de multas indevidas mantidas administrativamente.

Portanto, a história confirma a análise aqui realizada e corrobora a inexistência de qualquer interesse direto ou indireto do conselheiro fazendário na multa em julgamento.

Aliás, se fosse possível inferir tal interesse, caberia arguir impedimento em qualquer julgamento acerca de exigências de crédito tributário promovido por funcionários públicos, quer em sede de processo administrativo ou judicial, vez que os tributos arrecadados são a principal fonte de recursos a assegurar a remuneração dos servidores públicos.

Ainda, a título de reforço, cumpre fazer referência a outros tribunais administrativos que, em 22 Estados Membros da Federação, também remuneram seus agentes com base na eficiência da fiscalização e arrecadação tributárias, sem que isso implique impedimento para o julgamento administrativo dos lançamentos de ofício.

Nesse sentido, convém trazer à tona o modelo do Estado de Pernambuco, onde se tem um Tribunal Administrativo autônomo, composto por julgadores concursados especificamente para tal fim, ou seja, sequer há paridade nos termos do CARF e, a despeito disso, não há diferença entre AuditorFiscal e Julgador, pois ambos os cargos recebem, entre outros valores, um bônus de 30% da arrecadação de multas (dividido por todos os auditores e julgadores, incluindo aposentadorias e pensões).

Por todo o exposto, nós, Conselheiros representantes da Fazenda Nacional (Winderley Morais Pereira, Mércia Helena Trajano DAmorim, José Luiz Feistauer de Oliveira e Paulo Roberto Duarte Moreira), juntamos aos autos a presente manifestação, nos termos do art. 44 do Anexo II do Regimento Interno do CARF RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015, haja vista que não reconhecemos tal impedimento. Dessa forma, também, rejeitase esta preliminar.

O RECORRENTE embasa seu pleito em ações judiciais apresentadas por outros contribuintes e acosta, como exemplo, a medida liminar deferida em favor de um outro contribuinte para que o CARF retirasse de pauta determinado processo administrativo (fls. 2328/2333). Contudo, cumpre esclarecer que as decisões judiciais proferidas nos mencionados processos apenas geram efeito *inter partes*, razão pela qual o RECORRENTE não pode se socorrer de eventuais ações judiciais interpostas por terceiros para pleitear a nulidade/suspensão de processo em que é parte.

De acordo com o seu Regimento Interno, o CARF apenas está vinculado às decisões do STF sobre a questão que já tenha sido declarada inconstitucional por decisão definitiva do plenário da Corte Suprema, ou de matéria julgada sob o rito dos recursos repetitivos do STJ, nos termos do §1º, inciso I e do §2º, do art. 62 do Regimento Interno do CARF (aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015):

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016) [...]

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

Ademais, não há que se falar em suspensão/sobrestamento de julgamento, por falta de previsão regimental, nos termos da Portaria MF nº 343, de 09/06/2015 que aprova o Regimento Interno do CARF. Eventual sobrestamento de processo demandaria uma ordem judicial, o que não ocorreu no presente caso.

Portanto, deve o presente processo ser apreciado pela Colega Turma Julgadora, pois há prazo regimental para sua apreciação após a distribuição ao Conselheiro Relator.

2. Da possibilidade de apresentar provas em recurso voluntário

Em diversos momentos do seu recurso voluntário o contribuinte defende que foi legítima a juntada de provas após a impugnação e antes da decisão da DRJ, em razão do princípio da verdade material nortear o processo administrativo.

Em respeito ao princípio da verdade material, acolho o argumento do contribuinte e aceito a juntada de todos os documentos apresentados.

MÉRITO

1. Depósitos Bancários Sem Origem Comprovada

Foi lançado o imposto de renda relativo a depósitos efetuados em contas bancárias de titularidade do RECORRENTE, ao longo do ano de 2012, cujos extratos bancários constam às fls. 307 a 559, 697 a 704, 736 a 836, 1360 a 1431, 2236 a 2255 do processo fiscal, e demonstradas/consolidadas nos anexos II a IX (fls. 1062/1073)

Durante a ação fiscal, o RECORRENTE foi intimado por diversas vezes para a comprovar, mediante apresentação de documentação hábil e idônea, a origem dos créditos/depósitos ocorridos em suas contas bancárias. Em resposta ao termo de intimação nº 11, o contribuinte juntou uma série de documentos, que logrou em comprovar 31,6% do montante fiscalizado, nos termos do relatório fiscal (fls. 1.055/1.056)

Em princípio, deve-se esclarecer que o art. 42 da Lei nº 9.430/1996 prevê expressamente que os valores creditados em conta de depósito que não tenham sua origem

comprovada caracterizam-se como omissão de rendimento 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.

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

“SÚMULA CARF Nº 26

A presunção estabelecida no art. 42 da Lei Nº- 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.”

Portanto é legal a presunção de omissão de rendimentos por depósitos bancários de origem não comprovada, a qual pode ser elidida por prova em contrário, o que não aconteceu no presente caso.

A única forma de elidir a tributação é a comprovação, pelo contribuinte, da origem dos recursos depositados nas contas correntes mediante documentação hábil e idônea.

Para afastar a autuação, o RECORRENTE deve apresentar comprovação documental referente a cada um dos depósitos individualizadamente, nos termos do §3º do art. 42 da Lei nº 9.430/1996.

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

O art. 15 do Decreto nº 70.235/72 determina que a defesa do contribuinte deve estar acompanhada de toda a documentação em que se fundamentar:

*Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e **instruída com os documentos em que se fundamentar**, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.*

Deveria, então, o RECORRENTE ter comprovado a origem dos recursos depositados na sua conta bancária durante a ação fiscal, ou quando da apresentação de sua impugnação/recurso, pois o crédito em seu favor é incontestável. Deveria também tê-lo feita de forma individualizada, apontando a correspondência de datas e valores constantes da movimentação bancária com os documentos apresentados, o que não foi feito integralmente.

Conforme anteriormente mencionado, na análise do Recurso de Ofício, o contribuinte logrou em comprovar a origem dos depósitos relativos as cédulas de produto rural

e de crédito bancário no montante de R\$37.986.128,84, rateado na proporção de 50% para cada titular da conta, comprovando a origem de R\$ 18.993.064,42 do presente lançamento. Em suma, constatou-se que estes depósitos possuem natureza de títulos de crédito (empréstimos) e, portanto, não são rendimentos.

Através da análise do relatório sintético de fls. 1059, infere-se que o saldo remanescente, cuja DRJ entendeu que não havia comprovação de origem, equivale ao montante de 100% de R\$ 127.141,33,(BANCO HSBC, Ag. 243, cic 179401, ANEXO IV) e de 50% dos seguintes valores: **(i)** R\$286.165,00 (BANCO DO BRASIL, Ag. 451, c/c 5388, ANEXO II); **(ii)** R\$ 35.191,21 (BANCO SAFRA, Ag. 12100, c/c 23587, ANEXO III); **(iii)** R\$ 20.200,00 (BANCO ITAÚ, Ag. 9069, c/c 35732, ANEXO V); **(iv)** R\$ 424.262,60 (BANCO SANTANDER, Ag. 0312, 3311, 4733, ANEXO VI); **(v)** R\$3.433.091,60 (COOPERCITRUS/CREDICITRUS, Ag. 3188, c/c 61522, ANEXO VII); **(vi)** R\$ 6.018.596,24 (BANCO BRADESCO, Ag. C/c 2341-8, 1616-0, 152642-1 , ANEXO VIII)

Por sua vez, o RECORRENTE se limita a apresentar uma compilação genérica de contas correntes de sua titularidade e relacioná-las com movimentações financeiras de diversas empresas e pessoas físicas. (fls. 2489/2490). Aduz o RECORRENTE que o montante a justificar equivale a inclusão na base de cálculo de 100% dos valores omitidos de R\$ 127.141,33 (fls1053/1073, 1185/1215 e 1263/1275) e 50% (*em razão da co-titularidade das contas bancárias*) dos valores omitidos de R\$ 3.174.587,26 (fls. 1277), R\$ 961.710,29 (fls. 1439), R\$ 107.800,00 (fls.1507), R\$ 27.060,00 (fls, 1522), R\$ 148.000,00 (fls. 1547), R\$ 300.000,00 (fls. 1552) e R\$ 1.946.029,67 (fls 1558),

Perceba, preliminarmente, que sequer há identidade nos valores mencionados pelo RECORRENTE com aqueles tidos como omitidos, com exceção dos R\$ 127.141,33 do banco HSBC.

Pois bem, assim alegou o RECORRENTE:

10.- Em relação a essa rubrica “**Omissão de rendimentos. Depósitos Bancários**”, pelo que verifica da Impugnação ofertada (fls. 1110/1173), o recorrente **comprovou de forma insofismável**, através da documentação **SEGUINTE**:

a)- **Contas Correntes** (fls. 1278/1357), acompanhados dos documentos (fls. 1360/1433), envolvendo a empresa CALPARÁ - CNPJ. 05.630.609/0001-68 (fls. 1358/1359), da qual é sua sócia, acompanhados da Declaração, firmada por essa mesma empresa (fls. 1434/1438);

b)- **Contas Correntes** (fls. 1440/1455), acompanhados dos documentos (fls. 1456/1501), envolvendo a empresa CALTARÉM - CNPJ. 06.751.094/0001-17 (fls. 1502/1503), da qual é sua sócia, acompanhados da Carta, subscrita por essa mesma empresa (fls. 1504/1506);

c)- **Contas Correntes** (fls. 1508), acompanhados dos documentos (fls. 1509/1517), envolvendo a empresa CABRERA - CNPJ. 03.927.457/0001-34 (fls. 1518/1519), da qual é sua sócia, acompanhados da Carta, subscrita por essa mesma empresa (fls. 1520/1521);

d)- **Contas Correntes** (fls. 1523/1525), acompanhados dos documentos (fls. 1526/1543), envolvendo a empresa A.A.A. LOGISTIC - CNPJ. 04.270.356/0001-04 (fls. 1544/1545), acompanhados da Declaração, firmada por essa mesma empresa (fls. 1546);

e)- **Contas Correntes** (fls. 1548), acompanhados dos documentos (fls. 1549/1550), envolvendo seu cunhado MAURÍCIO - CPF. 025.870.318-95, acompanhados da Declaração, firmada pelo mesmo (fls. 1551);

f)- **Contas Correntes** (fls. 1553), acompanhados dos documentos (fls. 1554/1555), envolvendo seu cunhado BENHUR - CPF. 101.960.048-96, acompanhados das Declarações, firmadas pelo mesmo (fls. 1556/1557); e,

g)- **Contas Correntes** (fls. 1559), acompanhados dos documentos (fls. 1560/1565), envolvendo seu cunhado JOÃO JOSÉ - CPF. 037.781.878-05, acompanhados da Declaração, firmada pelo mesmo (fls. 1566),

Destarte, o RECORRENTE não relacionou, com a individualização necessária quais documentos se prestam a justificar cada depósito sem origem comprovada. Em verdade, de acordo com o §3º do art. 42 da Lei nº 9.430/1996, deveria o contribuinte ter

justificado cada um dos depósitos, de maneira individualizada (*e não apenas apontando as contas correntes*), com documentação hábil e idônea, o que não foi cumprido.

Pois bem, analisando por amostragem os documentos juntados em sede de impugnação e do Recurso Voluntário, percebo que eles não comprovam com a exatidão necessária a origem dos depósitos, em especial em decorrência da ausência de indicação individualizada de qual depósito cada documento pretende comprovar a origem, o que inviabiliza o trabalho da autoridade fiscalizadora. Perceba que era dever do contribuinte, por força dos artigos supramencionados, fazer este cotejo analítico indicativo, sobretudo para comprovar que seriam valores pertencentes a terceiros, como alega em sua defesa.

Para comprovar a origem dos depósitos creditados em contas bancárias de sua titularidade, o contribuinte deveria não somente comprovar uma efetiva movimentação financeira consistente na transferência de numerário entre remetente e destinatário, mostrando sua procedência inequívoca de quem e de onde veio o dinheiro, como também, demonstrar, por meio de documentação hábil e idônea, a que título veio este recurso, ou seja, o porquê, o motivo pelo qual este recurso ingressou em seu patrimônio.

Dada a sua alegação de que a entrada do recurso se deu para fazer frente a despesas de terceiros, em especial empresas em que é sócio, deveria comprovar e indicar a quais despesas de terceiros os créditos efetuados em sua conta estavam vinculados.

Aduz o RECORRENTE, que efetuou operações financeiras, quitando dívidas das empresas de sua titularidade Calpará Exploração de Jazida e Comércio de Calcário Ltda, Caltarem Exploração de Jazida e Comércio de Calcário e Brita Ltda (da qual detém 60% do capital social), Cabrera Comércio e Indústria de Produtos Agropecuários Ltda (da qual detém 70% do capital social), a título de empréstimos e amortizações de obrigações de responsabilidade das empresas.

Contudo, deveria demonstrar que o valor de "X" Reais creditado pela Empresa A no dia "Y" através do cheque "Z" serviu para fazer o pagamento da despesa da própria Empresa, que havia sido quitada pelo RECORRENTE, espelhada pelo documento "W". Essa vinculação deveria ser inequívoca, com uma razoável compatibilização de datas e valores, pois não adiantaria também afirmar que um valor creditado em janeiro serviu para fazer um pagamento datado de outubro, por exemplo.

Neste sentido, a planilha apresentada pelo contribuinte de fls.1277/1357, apenas pretensamente comprovam que os recursos são provenientes das empresas em questão, todavia, apenas este fato não é suficiente para afastar a tributação. É necessário comprovar a qual título os valores foram recebidos. Portanto, para comprovar que são simples movimentações bancárias, além de comprovar o "ingresso" dos valores, é necessário os vincular a uma "saída", o que não foi feito.

Repiso, esta atividade é dever do contribuinte e não da autoridade julgadora. Ao acostar diversos documentos aos autos sem minimamente fazer qualquer cotejo dos valores de entradas de terceiros e saídas para pagamento de despesas destes mesmos terceiros, o contribuinte não está comprovando nada e apenas transfere para a fiscalização o seu dever de comprovar suas alegações a fim de atestar o nexos de causalidade entre os depósitos e os dispêndios que alega ser de terceiros.

Conforme itens "a" "l" do TVF (fls. 1053/1057), os créditos não comprovados estão em planilhas elaboradas pela fiscalização às fls. 1061/1073, separados por cada conta corrente (total de 8). Então são esses valores que o RECORRENTE tem que se ater em comprovar.

Note que quando ele fala em “conta correntes” ele não está se referindo às contas bancárias, mas sim às contas correntes que mantém com algumas empresas e pessoas. Alega que utiliza estas contas para controlar o reembolso das obrigações que amortizou para as empresas ou para fazer frente a empréstimos contraídos. Para comprovar tais alegações, o RECORRENTE elabora uma planilha e afirma que os valores lançados “a crédito” seriam as despesas que assumiu perante terceiros ou empréstimos por ele concedidos a tais empresas/pessoas; já os valores lançados “a débito” seriam os reembolsos recebidos e lançados como depósitos bancários sem origem comprovada.

Vamos tomar como exemplo o caso da conta corrente que ele alega ter com a CALPARÁ EXPLORAÇÃO DE JAZIDA E COMÉRCIO DE CALCÁRIO LTDA.

O RECORRENTE faz um resumo dos valores de lançamento a débito e a crédito (fl. 1277) realizados na planilha de conta corrente que ele mesmo elabora (fls.1278/1357).

Conforme supracitado, os pagamentos que ele alega que fez, com recursos próprios, para cumprir obrigações de responsabilidade da citada empresa são lançados na coluna "crédito"; ao passo em que os recebimentos que ele alega que auferiu da empresa para saldar os valores por ele desembolsados em nome da empresa, ou para fazer frente a empréstimos por ele efetivados para a mencionada empresa, estão lançados na coluna "débito";

Já no primeiro documento existe um valor de R\$ 16.100,00, relativo ao pagamento para a Agropecuária CFM. Contudo, não há no documento de fls. 1277/1438, apontado pelo RECORRENTE, nenhuma informação de qual despesa esse valor faz frente, nem se de fato se tratou de despesa da empresa CALPARÁ.

A julgar pela metodologia adotada pelo RECORRENTE na elaboração da planilha, entendo que este valor de R\$ 16.100,00 se referiu a um depósito da CALPARÁ na conta do Banco Bradesco do contribuinte para que esse pudesse efetuar o pagamento para a Agropecuária CFM.

Ora, conforme já dito, considerando que a justificativa apontada pelo contribuinte é de ressarcimento de despesas, ele deveria ter feito o apontamento de qual “saída” pretende justificar, comprovado, em especial, através da identidade de datas e valores. Não há, sequer, indicação de que foi o RECORRENTE quem fez o pagamento.

É preciso esclarecer que apontar a origem do valor depositado não é o mesmo que justificar sua origem. É de rigor a demonstração efetiva, com base em documentação hábil e idônea, que tal depósito tem origem em valores não tributáveis ou isentos, caso contrário o mesmo é considerado como rendimento tributável omitido pelo contribuinte e sujeito ao imposto de renda, conforme presunção legal do art. 42 da Lei nº 9.430/1996.

Neste mesmo caso da CALPARÁ, verifica-se que os valores lançados na coluna "débito" são, de fato, os mesmos depósitos cuja origem não foi comprovada (planilhas elaboradas pela fiscalização às fls. 1061/1073). Contudo, conforme acima exposto, não há

qualquer nexo de causalidade entre os depósitos e os pagamentos que alega ter realizado em nome da Empresa.

Sequer são apresentados documentos representativos dos pagamentos das obrigações da empresa. Assim, conforme exposto, não há como verificar se foi o RECORRENTE quem assumiu tais pagamentos com recursos próprios. Novamente ressalto que é dever do contribuinte, e não da autoridade fiscalizadora, comprovar suas alegações.

Caso de fato o RECORRENTE efetue pagamento de obrigações da Empresa através de sua própria conta corrente deveria fazer de tal prática uma exceção e não uma regra. Da forma como está, não há qualquer nexo de causalidade entre as obrigações da Empresa que ele alega ter assumido com os valores creditados em suas contas correntes (originários de contas da Empresa ou de seus clientes). Esta suposta confusão do seu patrimônio com o da empresa é um risco assumido pelo RECORRENTE, e se não restar demonstrado de forma clara que o valor creditado pela empresa em sua conta corrente serviu para fazer frente a obrigações daquela, não há como afastar a presunção de omissão de receita.

Não cabe ao contribuinte se beneficiar da própria torpeza. É preciso ter em mente que não basta indicar de onde veio o valor creditado, mas sim justificar sua origem. E por justificar entenda-se esclarecer que tal crédito, não levado à tributação pelo contribuinte, é de origem não tributável ou isenta. Caso contrário, quando o recorrente apenas aponta a origem sem qualquer justificativa, ele está apenas confirmando a presunção legal de omissão de rendimentos.

Portanto, não há como acatar os seus argumentos para afastar a tributação sobre os valores recebidos em sua conta corrente.

Sobre o mesmo tema, importante transcrever acórdão do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física – IRPF

Ano-calendário: 1998

(...)

IMPOSTO DE RENDA - TRIBUTAÇÃO EXCLUSIVAMENTE COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS - REGIME DA LEI Nº 9.430/96 - POSSIBILIDADE - A partir da vigência do art. 42 da Lei nº 9.430/96, o fisco não mais ficou obrigado a comprovar o consumo da renda representado pelos depósitos bancários de origem não comprovada, a transparecer sinais exteriores de riqueza (acréscimo patrimonial ou dispêndio), incompatíveis com os rendimentos declarados, como ocorria sob égide do revogado parágrafo 5º do art. 6º da Lei nº 8.021/90. Agora, o contribuinte tem que comprovar a origem dos depósitos bancários, sob pena de se presumir que estes são rendimentos omitidos, sujeitos à aplicação da tabela progressiva.

(...)

Recurso voluntário provido em parte. (1ª Turma da 4ª Câmara da 1ª Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais; julgamento em 04/02/2009)”

Esclareça-se, também, que a atividade de lançamento é vinculada e obrigatória, devendo a autoridade fiscal agir conforme estabelece a lei, sob pena de responsabilidade funcional, nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional – 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.”

Portanto, não merece reparo o lançamento, na medida que caberia ao RECORRENTE ter demonstrado, de forma elucidativa, o nexos de causalidade entre os depósitos efetuados em sua conta bancária e os dispêndios que alega ser de terceiros, inclusive empresas de sua titularidade, o que facilitaria a comprovação dos dispêndios.

A mesma lógica pode ser aplicada as alegações das demais empresas, quais sejam, CALTARÉM, CABRERA, e A.A.A. LOGISTIC.

Quanto aos demais depósitos, o RECORRENTE os justifica como sendo oriundos de contratos de mútuos firmados com Benhur Carvalho Cabrera Mano, seu irmão, no valor de R\$ 300.000,00 (fls. 1552), de Mauricio Carvalho Cabrera Mano R\$ 148.000,00 fls. (1547), e João José Barreto Hernandez, seu cunhado, no montante de R\$ 1.946.029,67 (fls. 1558).

A jurisprudência do CARF entende que para ser comprovado o contrato de mútuo entre pessoas físicas são necessários cumprir alguns requisitos, quais sejam: (i) comprovante do efetivo ingresso do numerário no patrimônio do contribuinte; (ii) a informação da dívida deve constar nas declarações de rendimentos do mutuário e mutuante; (iii) demonstração de que o mutuário possuía recursos próprios suficientes para respaldar o empréstimo.

Neste sentido:

MÚTUO. COMPROVAÇÃO. A alegação de que foram recebidos recursos em empréstimo obtido de pessoa física deve ser acompanhada dos comprovantes do efetivo ingresso do numerário no patrimônio do contribuinte, além da informação da dívida nas declarações de rendimentos do mutuário e do mutuante e da demonstração de que este último possuía recursos próprios suficientes para respaldar o empréstimo. (Ac 1 06-1283 6 de 23/08/2002)

EMPRÉSTIMO NÃO COMPROVADO – MÚTUO. empréstimos realizados com terceiros deve vir acompanhada de provas inequívocas da efetiva transferência dos numerários emprestados, não bastando a simples apresentação do contrato

de mútuo e/ou a informação nas declarações de bens do credor e do devedor. (Acórdão 106-13763 de 05/12/2003)

Analisando a documentação apresentada pelo contribuinte para justificar o empréstimo recebido do seu irmão Benhur (fls. 1553/1557), constata-se que não há qualquer documento que comprove que o contrato de mútuo consta nas declarações de imposto de renda do mutuário e do mutuante. O mesmo se aplica para a documentação acostada para justificar os mútuos com João José (fls.1559/1566) e Maurício (fls.1548/1551)

Também não constam nos autos prova de que os mutuários possuíam recursos próprios suficientes para respaldar o empréstimo.

Portanto, deve ser mantido lançamento em relação aos depósitos sem origem comprovada.

Por fim, alega o RECORRENTE de que a regra do art. 42, §3º, inciso II, que não considera para fins de omissão de rendimentos os depósitos de valor individual inferior a R\$ 12.000,00 e global a R\$ 80.000,00 deve ser entendida por conta corrente. Em outras palavras, o RECORRENTE defende que cada conta bancária pode receber depósitos de valor inferior, desde que respeitados os limites individuais e global. Não merece prosperar o entendimento do contribuinte.

O limite para a imposição tributária com base em depósitos bancários de origem não comprovada estão inscritos no artigo 42, § .3", inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996, atualizados pelo art. 4º da Lei nº 9.481/1997, que assim determinam:

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.

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

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)

Lei nº 9.481/1997

Art. 4º. Os valores a que se refere o inciso II do §3º do art. 42 da Lei nº 9.430 de 27 de dezembro de 1996, passam a ser de R\$ 12.000,00 (doze mil reais) e R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais).

Assim, a presunção legal de omissão de rendimentos não gera efeitos com relação a pessoas físicas para os depósitos bancários de valor igual ou inferior a R\$ 12.000,00, cujo somatório, dentro do ano-calendário, não supere R\$ 80.000,00. Este entendimento foi consolidado na Súmula 61 do CARF:

Súmula CARF nº 61: Os depósitos bancários iguais ou inferiores a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), cujo somatório não ultrapasse R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais) no ano calendário, não podem ser considerados na presunção da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, no caso de pessoa física.

A própria jurisprudência do CARF, ao aplicar a súmula nº 61, não faz a distinção por conta corrente, como alega o RECORRENTE, mas sim pelo total dos depósitos de pequeno valor recebidos pelo contribuinte no ano-calendário (Acórdãos nº 2301005.248, de 4 de abril de 2018, e Acórdão nº 2301005.487, de 6 e julho de 2018).

Portanto, considerando que o limite legal estabelecido não faz distinção “por conta corrente”, entendo que o limite de R\$ 12.000,00 reais por depósito e R\$ 80.000,00 por ano calendário devem ser entendidos globalmente, sobre todas as contas correntes do contribuinte.

2. Do Pedido de Intimação Pessoal do Advogado. Súmula CARF

No que diz respeito ao pedido para que as intimações dos atos deste processo sejam direcionadas ao patrono do RECORRENTE, entendo que tal pleito não merece prosperar. Sobre o assunto, invoco a Súmula nº 110 deste CARF:

“Súmula CARF nº 110

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

CONCLUSÃO

Em razão do exposto, voto por NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário e ao Recurso de Ofício, nos termos do voto em epígrafe.

(assinado digitalmente)

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim - Relator