



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

Processo nº 19515.001347/2002-78
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2401-005.136 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 5 de outubro de 2017
Matéria IRPF: OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS
Recorrente ANTÔNIO JOSÉ JUNQUEIRA VILELA FILHO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 1997, 1998

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. EXISTÊNCIA DE VÍCIOS. NÃO CONFIGURAÇÃO.

Descabe cogitar a nulidade do auto de infração quando lavrado o crédito tributário em observância às normas legais.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO. SÚMULA CARF Nº 26.

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

(Súmula Carf nº 26)

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

A presunção legal de omissão de rendimentos tributáveis, a que alude o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza o lançamento com base em depósitos bancários para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. Comprovada a origem, na acepção de procedência e natureza do recebimento, afasta-se a tributação com fundamento na presunção legal.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. TRANSFERÊNCIAS ENTRE CONTAS DA PESSOA FÍSICA. EXCLUSÃO.

No lançamento referente à omissão de rendimentos com base em depósitos bancários cabe a exclusão dos créditos vinculados a transferências de outras contas da própria pessoa física.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.
PRESUNÇÃO LEGAL. MULTA DE OFÍCIO.
INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

Este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais é incompetente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da lei tributária que estabeleça (i) a presunção de omissão de rendimentos tributáveis caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada ou (ii) o patamar aplicável à multa de ofício.

(Súmula Carf nº 2)

JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC. SÚMULA CARF Nº 4.

É válida a incidência sobre débitos tributários de juros de mora à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic).

(Súmula Carf nº 4)

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em conhecer do recurso, rejeitar as preliminares e, no mérito, dar-lhe provimento parcial para excluir da base de cálculo os valores de R\$ 1.627.532,00 e R\$ 952.105,00, respectivamente, com relação aos anos-calendário de 1997 e 1998.

(assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(assinado digitalmente)

Cleber Alex Friess - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Miriam Denise Xavier, Cleber Alex Friess, Luciana Matos Pereira Barbosa, Rayd Santana Ferreira, Francisco Ricardo Gouveia Coutinho e Andréa Viana Arrais Egypto.

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário interposto em face da decisão da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo (DRJ/SPOII), por intermédio do Acórdão nº 03.407, de 26/05/2003, cujo dispositivo julgou procedente o lançamento fiscal, mantendo o crédito tributário exigido (fls. 258/269):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 1997, 1998

Ementa: PRELIMINAR - EXAME DA LEGALIDADE E CONSTITUCIONALIDADE DE LEIS -

Não compete à autoridade administrativa de qualquer instância o exame da legalidade ou constitucionalidade da legislação tributária, tarefa exclusiva do Poder Judiciário.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS — Após 1º de janeiro de 1997, 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, quando o contribuinte, regularmente intimado, não logra comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados.

Lançamento Procedente

2. Extraí-se do Termo de Verificação Fiscal, acostado às fls. 127/137, que o processo administrativo é composto da exigência do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física (IRPF), relativamente aos anos-calendário de 1997 e 1998, acrescido de juros de mora e multa de ofício de 75%, em virtude de omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários, efetuados em conta corrente, de origem não comprovada.

2.1 Em que pese a regular intimação para comprovar a origem dos valores creditados nas suas contas-correntes, o contribuinte não atendeu a solicitação do agente tributário, deixando de prestar os devidos esclarecimentos sobre as fontes e naturezas dos recursos movimentados.

2.2 O Auto de Infração encontra-se juntado às fls. 138/143, enquanto a relação de depósitos de origem não comprovada, detalhada por conta bancária, data e valor, às fls. 128/136.

3. A ciência da autuação se deu em 20/11/2002, conforme fls. 145, tendo o sujeito passivo apresentado impugnação no prazo legal (fls. 146/161).

4. Intimado da decisão de piso por via postal em 11/06/2003, às fls. 270/271, o recorrente apresentou recurso voluntário em 08/07/2003, segundo fls. 407, com os seguintes argumentos de fato e de direito em face da decisão de piso que manteve intacta a pretensão fiscal (fls. 274/301):

(i) nulidade do acórdão recorrido, pois o lançamento fiscal está apoiado tão somente nos extratos bancários, sem que fossem analisados os documentos do contribuinte. A despeito da concessão pela fiscalização de prazo adicional de 20 (vinte) dias para apresentação de documentos e justificativas aos depósitos e créditos bancários, o agente fazendário deixou de respeitar a data limite estabelecida, lavrando o auto de infração divorciado da realidade fática, ausente a verificação integral e completa da situação do recorrente;

(ii) a decisão de piso é nula em razão da ausência de apreciação da inconstitucionalidade da presunção legal de que trata a Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e dos juros de mora à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic);

(iii) invalidade da constituição do crédito tributário devido à falta de exclusão das transferências entre contas bancárias de titularidade do contribuinte, assim como de valores inferiores a R\$ 12.000,00;

(iv) impossibilidade de arbitramento da base de cálculo do imposto sobre a renda unicamente a partir de extratos bancários;

(v) inviabilidade de cobrança do imposto fundada em renda presumida, visto que o rendimento tributável deve resultar em efetivo acréscimo patrimonial. Os depósitos e créditos bancários não podem ser utilizados como fatos indiciários da percepção de renda sem que antes haja uma conexão mínima como os demais sinais exteriores de riqueza;

(vi) uma parcela dos depósitos em contas bancárias considerados pela autoridade fiscal como de origem não comprovada é proveniente de empréstimos obtidos junto a empresa AJJ Comercial Ltda e de recebimentos pelo recorrente do preço resultante da venda de uma aeronave de sua propriedade; e

(vii) caráter confiscatório da multa de ofício aplicada no auto de infração.

5. Por meio da Resolução nº 102-02.271, de 26 de abril de 2006, proferido pela 3ª Turma da Segunda Câmara do antigo Primeiro Conselho de Contribuintes, o julgamento foi convertido em diligência, para fins de verificações de questões suscitadas no recurso voluntário, mediante adoção pela fiscalização, em síntese, das seguintes providências (fls. 422/439):

(i) investigar a existência de depósitos bancários de origem não comprovada decorrentes de transferências de contas da própria pessoa física;

(ii) analisar a documentação carreada aos autos pelo recorrente com o propósito de verificar os valores escriturados no Livro Diário da Sociedade Comercial AJJ Ltda e a compatibilidade deles com os créditos assinalados em contas bancárias da pessoa física;

(iii) averiguar, junto à empresa Editora COC Empreendimentos Culturais Ltda, os dados relativos à operação de compra e venda da aeronave prefixo P7-VNT, conforme fls. 242/248; e

(iv) prestar informações sobre o resultado do procedimento fiscal anterior efetuado no contribuinte, referente ao ano-calendário de 1998.

6. A diligência foi cumprida pela autoridade fiscal designada para o procedimento (fls. 954/963). Dentro do prazo concedido, o contribuinte apresentou manifestação por escrito sobre o resultado da diligência, recepcionada em 21/08/2009, em que reitera a improcedência do auto de infração, porque cabalmente demonstrados e comprovados os seguinte pontos (fls. 966/972):

(i) as transferências entre contas bancárias do próprio recorrente;

(i) os empréstimos tomados junto à empresa Sociedade Comercial AJJ Ltda.;

(ii) as vendas de títulos adquiridos com os recursos oriundos dos empréstimos; e

(iii) a alienação de uma aeronave de sua propriedade adquirida no período fiscalizado;

7. Por derradeiro, o processo foi sorteado a este julgador para relatoria e inclusão em pauta de julgamento na sessão do Colegiado do mês de março de 2017.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Cleberson Alex Friess - Relator

Juízo de admissibilidade

8. Uma vez realizado o juízo de validade do procedimento, verifico que estão satisfeitos os requisitos de admissibilidade do recurso voluntário e, por conseguinte, dele tomo conhecimento.

Preliminares

9. O crédito tributário do auto de infração foi formalizado com base apenas nos depósitos e créditos bancários de titularidade do recorrente, cujo lançamento fiscal encontra fundamento no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996:

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.

(...)

10. Não há que se falar em nulidade do procedimento fiscal quando o contribuinte, após regulamente intimado, mediante expedição de Termo de Intimação Fiscal, com prova do recebimento no seu domicílio tributário, deixa de comprovar no prazo concedido pelo agente fazendário a origem dos recursos creditados em conta bancária mantida junto a instituição financeira (fls. 7/14).

11. Por sua vez, a eventual omissão da autoridade fiscal na exclusão de créditos decorrentes de transferências de outras contas mantidas pela pessoa física, com valor individual dos depósitos igual ou inferior a R\$ 12.000,00, nos termos do § 3º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, não configura causa de nulidade do feito, por se tratar de questão de mérito do lançamento fiscal, a qual é avaliada mais adiante neste voto.

12. Quanto à falta de cumprimento pelo agente lançador da prorrogação de prazo para atendimento ao Termo de Intimação Fiscal, os documentos que instruem os autos não comprovam a existência de ato concessivo, além do que, conforme explicado pela decisão de piso, a oficialização do auto de infração deu-se em momento posterior ao lapso de tempo que incluiria a extensão pretendida (fls. 263).

13. Tampouco existe nulidade da decisão recorrida por conter interpretação no sentido do impedimento do julgador administrativo para a apreciação de questões atinentes à inconstitucionalidade de lei tributária. Com efeito, argumentos desse jaez são inoponíveis na esfera do contencioso administrativo.

13.1. Nessa linha de pensamento, não só o que diz o "caput" do art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, como também o enunciado da Súmula nº 2, deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), assim redigida:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

14. Vale dizer, portanto, que escapa à competência dos órgãos julgadores administrativos tornar improcedente o lançamento do crédito tributário sob a justificativa de que a presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, encontra-se desprovida de alinhamento aos ditames da Constituição da República de 1988.

15. Também torna-se impraticável o debate administrativo a respeito da inconstitucionalidade da incidência dos juros de mora sobre o valor principal com suporte na taxa Selic. Além do que, nessa matéria, a jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais reconhece a validade da utilização da taxa Selic para fins tributários, nos termos da Súmula CARF nº 4:

Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic para títulos federais.

16. De modo análogo, é inviável no âmbito administrativo examinar o caráter confiscatório da multa imputada no auto de infração, que demanda a avaliação pelo julgador da compatibilidade dos critérios utilizados pelo legislador ordinário em face de preceitos constitucionais.

17. Destarte, cabe impor a rejeição de todas as preliminares arguidas pelo contribuinte na peça recursal.

Mérito

a) Depósitos bancários

18. Como dito há acima, a autuação fiscal consiste na aplicação da presunção legal do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, em que se considera omissão de rendimentos tributáveis quando o titular de conta bancária mantida junto à instituição financeira, após regularmente intimado, deixa de comprovar a origem dos recursos creditados. Reproduzo, mais uma vez, o dispositivo de lei:

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

(...)

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

(...)

19. Segundo o preceptivo legal, os extratos bancários possuem força probatória, recaindo o ônus de comprovar a origem dos depósitos sobre o contribuinte, por meio de documentação hábil e idônea, sob pena de presumir-se rendimentos tributáveis omitidos em seu nome.

20. Com a edição da Lei nº 9.430, de 1996, revogou-se o § 5º do art. 6º da Lei nº 8.021, de 12 de abril de 1990:

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

(...)

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

(...)

20.1 Sob a égide do dispositivo legal suprimido do mundo jurídico, exigia-se a prévia demonstração de sinais exteriores de riqueza pelo agente fiscal para o lançamento de ofício com base na renda presumida decorrente de depósitos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras.

20.2 As decisões administrativas e judiciais colacionadas pelo recorrente referem-se a lançamentos feitos em momento anterior à edição da Lei nº 9.430, de 1996, tendo por base dispositivos já revogados, o mesmo contexto dos precedentes que fundamentaram o entendimento da Súmula nº 182 do antigo Tribunal Federal de Recursos.

21. A partir do ano de 1997, com o advento do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, o agente fazendário está dispensado de demonstrar a existência de sinais exteriores de riqueza ou acréscimo patrimonial incompatível com os rendimentos declarados pelo contribuinte, tampouco há necessidade de mostrar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

22. É o que diz, de forma sintética, o enunciado sumulado nº 26, deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

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

b) Art. 42, § 3º, inciso II, da Lei nº 9.430, de 1996

23. O recorrente alega que a fiscalização deixou de observar os limites fixados em lei para o lançamento de ofício com relação à pessoa física, segundo o inciso II do § 3º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996:

Art. 42 (...)

§ 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).

(...).

23.1 Posteriormente, a Lei nº 9.481, de 13 de agosto de 1997, alterou os valores acima, assim dispondo:

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), respectivamente

24. Como se observa do textos reproduzidos, os depósitos bancários iguais ou inferiores a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), cujo somatório não ultrapasse a quantia total de 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.

25. Todavia, ao compulsar os autos, em especial a relação de depósitos considerados como de origem não justificada pela autoridade lançadora, conforme fls. 128/136, constata-se, sem maiores dificuldades, que o somatório dos créditos de valor inferior ou igual a R\$ 12.000,00, nos anos de 1997 e 1998, extrapola o montante máximo de R\$ 80.000,00, dentro do mesmo ano-calendário.

c) Comprovação da origem dos depósitos/créditos

26. Consoante Resolução nº 102-02.271, de 26/04/2006, que converteu em diligência o julgamento em segunda instância, foi determinado ao Fisco a realização de uma ampla análise de documentos para fins de averiguação da procedência dos argumentos contidos no recurso voluntário quanto à comprovação da origem dos depósitos/créditos em contas bancárias do contribuinte.

27. Ao cumprir a diligência definida pelo Colegiado, a autoridade tributária, após exame detalhado dos extratos das contas bancárias mantidas pelo contribuinte, extratos bancários e escrituração contábil da Sociedade Comercial AJJ Ltda, além de documentos obtidos junto a empresa Editora COC Empreendimentos Culturais Ltda, elaborou minucioso relatório (fls. 954/963). Na resposta fiscal constou, inclusive, que o procedimento fiscal anterior, relativo ao ano-calendário de 1998, foi encerrado sem verificação de fatos geradores, tendo em vista a suspensão da quebra do sigilo bancário do contribuinte por ordem judicial.

28. Ao recorrente, foi-lhe oportunizado o exercício do contraditório, pronunciando-se a respeito do resultado da diligência (fls. 966/972). Contudo, a manifestação não contém qualquer novo argumento relevante acerca da matéria controvertida que não tenha sido trazido ao processo administrativo quando da interposição da impugnação e/ou recurso voluntário.

29. Pois bem, passa-se na sequência à análise dos pontos contestados pelo recorrente. No tocante às movimentações bancárias entre contas do próprio contribuinte, com datas e valores coincidentes, a fiscalização identificou, a partir dos extratos bancários, os seguintes valores (fls. 955):

IDENTIFICAÇÃO DAS OPERAÇÕES, ENTRE CONTAS BANCÁRIAS MANTIDAS PELO CONTRIBUINTE, COINCIDENTES EM DATAS E VALORES

Ano Calendário 1997:

BANKBOSTON CONTA 60.0154.08		
Data	Valor do Crédito	Débito no
13/nov	2.000,00	Bradesco conta 51.715-1

BRADESCO CONTA 51.715-1		
Data	Valor do Crédito	Débito no
17/set	1.500,00	HSBC conta 0478-03588-16
02/out	600,00	BankBoston conta 60.0154.08
18/nov	1.000,00	BankBoston conta 60.0154.08
19/nov	1.000,00	BankBoston conta 60.0154.08
20/nov	1.500,00	BankBoston conta 60.0154.08
21/nov	2.500,00	BankBoston conta 60.0154.08
09/dez	600,00	BankBoston conta 60.0154.08

HSBC CONTA 0478.03588-16		
Data	Valor do Crédito	Débito no
04/nov	400,00	BankBoston conta 60.0154.08

BRADESCO CONTA 56.224-6		
Data	Valor do Crédito	Débito no
30/abr	435,00	Bradesco conta 51.715-1
05/jun	80,00	Bradesco conta 51.715-1
19/jun	515,00	Bradesco conta 51.715-1
20/jun	102,00	Bradesco conta 51.715-1
22/jul	5.700,00	Bradesco conta 51.715-1
02/set	8.000,00	Bradesco conta 51.715-1
09/set	200,00	Bradesco conta 51.715-1
19/set	300,00	BankBoston conta 60.0154.08
17/out	1.300,00	BankBoston conta 60.0154.08
28/out	800,00	BankBoston conta 60.0154.08
18/nov	1.600,00	BankBoston conta 60.0154.08

Ano Calendário 1998:

BRADESCO CONTA 56.224-6		
Data	Valor do Crédito	Débito no
19/fev	1.000,00	Bradesco conta 51.715-1
10/mar	800,00	Bankboston conta 60.0154.08
21/set	280,00	Bankboston conta 60.0154.08
10/dez	2.200,00	Bradesco conta 51.715-1

BANKBOSTON CONTA 60.0154.08		
Data	Valor do Crédito	Débito no
22/jul	500,00	Bradesco conta 51.715-1
19/ago	300,00	Bradesco conta 51.715-1
02/set	11.000,00	Bradesco conta 51.715-1
08/set	4.000,00	Bradesco conta 51.715-1
22/set	400,00	Bradesco conta 51.715-1
20/out	1.000,00	Bradesco conta 51.715-1
22/out	500,00	Bradesco conta 51.715-1
28/out	500,00	Bradesco conta 51.715-1
29/out	1.000,00	Bradesco conta 51.715-1
05/nov	1.500,00	Bradesco conta 51.715-1
10/nov	3.000,00	Bradesco conta 51.715-1
16/nov	1.000,00	Bradesco conta 51.715-1
10/dez	2.000,00	Bradesco conta 51.715-1
16/dez	7.000,00	Bradesco conta 51.715-1
24/dez	3.000,00	Bradesco conta 51.715-1

ANO-CALENDÁRIO 1998		
BRADESCO CONTA 51.715-1		
Data	Valor do Crédito	Débito no
16/fev	1.000,00	Bankboston conta 60.0154.08
19/mar	250,00	Bradesco conta 56.224-6
07/abr	800,00	Bankboston conta 60.0154.08
06/mai	650,00	Bankboston conta 60.0154.08
19/mai	400,00	Bankboston conta 60.0154.08
05/ago	2.500,00	Bankboston conta 60.0154.08
29/set	200,00	Bankboston conta 60.0154.08
07/out	3.500,00	Bankboston conta 60.0154.08

30. De acordo com o inciso I do § 3º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, para efeito de determinação da omissão de rendimentos tributáveis, é obrigatória a exclusão dos créditos em conta corrente originários de transferências de outras contas do próprio contribuinte fiscalizado:

Art. 42 (...)

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

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

(...)

31. Logo, à vista dos quadros reproduzidos, cabe eliminar da base de cálculo do auto de infração a importância de R\$ 30.132,00 (trinta mil cento e trinta e dois reais) e R\$ 50.280,00 (cinquenta mil duzentos e oitenta reais), respectivamente, com relação aos anos-calendário de 1997 e 1998.

32. Quanto às justificativas da origem de uma parcela dos depósitos em conta bancária do recorrente a partir de lançamentos a crédito referentes a empréstimos contraídos com a Sociedade Comercial AJJ Ltda, pessoa jurídica com a qual mantém vínculo societário, o agente fazendário responsável pela diligência fiscal elaborou, inicialmente, um comparativo entre os valores mensais debitados em conta bancária da empresa, indicada como saída dos recursos emprestados à pessoa física, e os registros contábeis de empréstimos a sócios escriturados no Livro Diário (fls. 959):

Comparação entre os valores debitados da conta bancária da AJJ e os registrados em livro Diário 1997				
Total mensal de débitos em conta bancária da empresa AJJ		Registros constantes no Livro Diário da empresa AJJ		
Mês/1997	Valor R\$	Data	Histórico	Valor
Set	170.000,00	30/09/1997	VLR. REF. EMPRÉSTIMOS A SÓCIOS	130.000,00
Out	482.900,00	31/10/1997	VLR. REF. EMPRÉSTIMOS A SÓCIOS	2.837.000,00
Nov	642.296,00	30/11/1997	VLR. REF. EMPRÉSTIMOS A SÓCIOS	4.034.000,00
Dez	359.500,00	31/12/1997	VLR. REF. EMPRÉSTIMOS A SÓCIOS	2.370.000,00
Total 1997	1.654.696,00		Total 1997	9.371.000,00

Comparação entre os valores debitados da conta bancária da AJJ e os registrados em livro Diário 1998				
Total mensal de débitos em conta bancária da empresa AJJ		Registros constantes no Livro Diário da empresa AJJ		
Mês/1998	Valor R\$	Data	Histórico	Valor
Jan	94.000,00	31/01/1998	VLR. REF. EMPRÉSTIMOS A SÓCIOS	550.000,00
Fev	185.000,00	28/02/1998	VLR. REF. EMPRÉSTIMOS A SÓCIOS	340.000,00
Mar	213.700,00	31/03/1998	VLR. REF. EMPRÉSTIMOS A SÓCIOS	970.000,00
Abr	210.000,00	30/04/1998	VLR. REF. EMPRÉSTIMOS A SÓCIOS	920.000,00
Jun	15.000,00	30/06/1998	VLR. REF. EMPRÉSTIMOS A SÓCIOS	210.000,00
Jul	12.000,00	31/07/1998	VLR. REF. EMPRÉSTIMOS A SÓCIOS	195.000,00
Ago	10.000,00	-	-	-
-	-	31/12/1998	VLR. REF. EMPRÉSTIMOS A SÓCIOS	7.000,00
Total 1998	739.700,00		Total 1998	3.192.000,00

33. Em que pese os registros de empréstimos a sócios na contabilidade mediante escrituração mensal, o agente fiscal realizou um levantamento que identificou valores e datas coincidentes entre alguns lançamentos a débito em conta bancária da pessoa jurídica e os depósitos em conta da pessoa física mantida no BankBoston Brasil. Entretanto, ao final da sua investigação, a autoridade tributária chegou à conclusão da impossibilidade de certificar a vinculação entre os valores debitados da conta bancária da empresa e os empréstimos aos sócios contabilizados no Livro Diário. Reproduzo as palavras do agente fazendário (fls. 961/962):

De fato foi constatado que existe correspondência entre valores debitados da conta bancária mantida pela empresa e diversos depósitos em conta bancária do contribuinte. Porém, não é possível qualificar que aqueles valores debitados da conta bancária da empresa estão vinculados aos empréstimos ao sócio contabilizados em Livro Diário, uma vez que os valores registrados no Livro não estabelecem relação com aqueles indicados pelo contribuinte no extrato bancário da empresa. Cabe, também, comentar que o registro contábil em 30/09/97 de R\$ 130.000,00 é menor que o total de débitos em conta bancária da empresa no mês de setembro, indicados como empréstimo, correspondente a R\$ 170.000,00 e o mesmo ocorre em relação ao débito, em 03/08/1998, no valor de R\$ 10.000,00 indicado

pelo contribuinte, sem contudo haver registro em livro contábil, de empréstimo a sócio nesse mês.

Portanto, não foi encontrada compatibilidade entre os depósitos e os valores registrados como empréstimos a sócios no Livro Diário da empresa.

34. A correlação, com base em datas e valores, entre os débitos da conta bancária da pessoa jurídica Sociedade Comercial AJJ Ltda, alegados como tomados de empréstimo, e os depósitos em conta do contribuinte está sintetizada na forma dos quadros abaixo da diligência fiscal, relativamente aos anos-calendário de 1997 e 1998 (fls. 960/961):

ANO DE 1997

Débitos na Conta bancária da AJJ identificados por "meio de sinal" AC 1997		
DATA	HISTÓRICO	VALOR
09/09/1997	TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS	50.000,00
29/09/1997	TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS	50.000,00
29/09/1997	EMIÇÃO DE DOC	* 70.000,00
Set - Total		170.000,00
02/10/1997	TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS	20.000,00
07/10/1997	TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS	47.400,00
16/10/1997	TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS	90.000,00
17/10/1997	TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS	10.000,00
21/10/1997	TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS	15.500,00
24/10/1997	TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS	300.000,00
Out - Total		482.900,00
03/11/1997	TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS	20.000,00
05/11/1997	TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS	100.000,00
06/11/1997	TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS	50.000,00
07/11/1997	TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS	35.000,00
12/11/1997	EMIÇÃO DE DOC(S)	* 10.000,00
17/11/1997	TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS	200.000,00
18/11/1997	TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS	200.000,00
24/11/1997	TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS	50.000,00
24/11/1997	EMIÇÃO DE DOC(S)	* 27.296,00
Nov - Total		692.296,00
08/12/1997	TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS	60.000,00
10/12/1997	TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS	60.000,00
12/12/1997	TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS	80.000,00
15/12/1997	TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS	40.000,00
16/12/1997	TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS	9.000,00
22/12/1997	TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS	45.500,00
23/12/1997	TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS	50.000,00
26/12/1997	TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS	15.000,00
Dez - Total		359.500,00

Depósitos na Conta 60.0154.08 mantida pelo contribuinte no Bankboston - AC 1997		
DATA	HISTÓRICO	VALOR
09/set	TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS	50.000,00
29/set	TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS	50.000,00
02/out	TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS	20.000,00
07/out	TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS	47.400,00
16/out	TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS	90.000,00
17/out	TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS	10.000,00
21/out	TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS	15.500,00
24/out	TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS	300.000,00
03/nov	TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS	20.000,00
05/nov	TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS	100.000,00
06/nov	TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS	50.000,00
07/nov	TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS	35.000,00
17/nov	TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS	200.000,00
18/nov	TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS	200.000,00
24/nov	TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS	50.000,00
08/dez	TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS	60.000,00
10/dez	TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS	60.000,00
12/dez	TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS	80.000,00
15/dez	TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS	40.000,00
16/dez	TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS	9.000,00
22/dez	TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS	45.500,00
23/dez	TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS	50.000,00
26/dez	TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS	15.000,00

nto de 135 página(s) confirmado. Pode ser consultado no endereço <https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>
igo de localização EP19.0317.19087.2NAK

9, 01

Processo nº 19515.001347/2002-78
Acórdão n.º 2401-005.136

S2-C4T1
Fl. 994

ANO DE 1998

Débitos na Conta bancária da AJJ identificados por "meio de sinal" AC 1998		
DATA	HISTÓRICO	VALOR
19/01/1998	TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS	20.000,00
26/01/1998	TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS	66.000,00
29/01/1998	TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS	8.000,00
Jan - Total		94.000,00
04/02/1998	TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS	50.000,00
05/02/1998	TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS	20.000,00
09/02/1998	TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS	100.000,00
10/02/1998	TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS	8.000,00
12/02/1998	TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS	7.000,00
Fev - Total		185.000,00
10/03/1998	TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS	7.000,00
11/03/1998	TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS	20.000,00
13/03/1998	TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS	25.000,00
18/03/1998	TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS	10.000,00
19/03/1998	TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS	120.000,00
20/03/1998	TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS	2.700,00
25/03/1998	CHEQUE COMPENSADO	10.000,00
26/03/1998	CHEQUE PAGO NO CAIXA	12.000,00
31/03/1998	CHEQUE PAGO NO CAIXA	7.000,00
Mar - Total		213.700,00
03/04/1998	CHEQUE PAGO NO CAIXA	9.000,00
08/04/1998	CHEQUE COMPENSADO	10.000,00
13/04/1998	TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS	15.000,00
16/04/1998	TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS	6.000,00
22/04/1998	CHEQUE PAGO NO CAIXA	10.000,00
24/04/1998	CHEQUE PAGO NO CAIXA	160.000,00
Abr - Total		210.000,00
24/06/1998	TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS	3.000,00
25/06/1998	CHEQUE COMPENSADO	7.000,00
30/06/1998	CHEQUE PAGO NO CAIXA	5.000,00
Jun - Total		15.000,00
01/07/1998	TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS	12.000,00
Jul - Total		12.000,00
03/08/1998	TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS	10.000,00
Ago - Total		10.000,00

Depósitos na conta 60.0154.08 mantida pelo contribuinte no BankBoston - AC 1998		
DATA	HISTÓRICO	VALOR
19/jan	TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS	20.000,00
26/jan	TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS	66.000,00
29/jan	TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS	8.000,00
04/fev	TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS	50.000,00
05/fev	TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS	20.000,00
09/fev	TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS	100.000,00
10/fev	TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS	8.000,00
12/fev	TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS	7.000,00
10/ma	TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS	7.000,00
11/ma	TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS	20.000,00
13/ma	TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS	25.000,00
18/ma	TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS	10.000,00
19/ma	TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS	120.000,00
20/ma	TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS	2.700,00
24/ma	DEPÓSITO EM CHEQUES	10.000,00
26/ma	DEPÓSITO EM DINHEIRO	12.000,00
31/ma	DEPÓSITO EM DINHEIRO	7.000,00
03/abr	DEPÓSITO EM DINHEIRO	9.000,00
08/abr	DEPÓSITO EM CHEQUES	10.000,00
13/abr	TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS	15.000,00
16/abr	TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS	6.000,00
22/abr	DEPÓSITO EM DINHEIRO	10.000,00
24/abr	DEPÓSITO EM DINHEIRO	160.000,00
24/jun	TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS	3.000,00
25/jun	DEPÓSITO EM CHEQUES	7.000,00
30/jun	DEPÓSITO EM DINHEIRO	5.000,00
01/jul	TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS	12.000,00
03/ago	TRANSFERÊNCIA ENTRE CONTAS	10.000,00

35. Pois bem. Após o lançamento fiscal, a presunção do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, pode ser elidida com a comprovação inequívoca de que os créditos bancários tiveram origem em fatos não tributáveis ou, alternativamente, de que já foram submetidos à tributação do imposto sobre a renda.

36. Nas hipóteses de mútuos realizados entre pessoa jurídica e seus sócios, a efetividade da natureza do negócio jurídico, via de regra, deve restar inequivocamente demonstrada pelo interessado nos autos, inclusive mediante prova hábil e idônea de formalização de contrato particular entre as partes, haja vista o tipo de vínculo existente entre pessoa física e jurídica, o qual favorece a possibilidade de implementar-se um fluxo de numerário entre contas sob diferentes finalidades.

37. Porém, no caso sob exame, penso que convém, excepcionalmente, proceder ao abrandamento do exame da matéria, na medida em que o contribuinte autuado protocolou seu recurso voluntário em meados de 2003, como determinação de diligência fiscal no ano de 2006, concluída pela fiscalização no ano de 2009.

37.1 Não é razoável que depois de onze anos da decisão administrativa para realização de diligência, com fixação de quesitos específicos para convencimento do julgador, e após oito anos da ciência do resultado da verificação fiscal, possa-se querer estabelecer critérios mais restritivos com vistas à comprovação da origem dos depósitos em conta da pessoa física a partir de empréstimos provenientes da pessoa jurídica, da qual o contribuinte é sócio. Lembro ainda que o auto de infração diz respeito a fatos geradores ocorridos há cerca de vinte anos (1997 e 1998).

37.2 Por esse motivo, mantendo harmonia com o propósito da diligência fiscal, a avaliação do conjunto probatório deve privilegiar o confronto dos valores da contabilidade escriturados no Livro Diário da empresa e a compatibilidade como aqueles havidos em contas bancárias.

38. É verdade que o agente responsável pelo cumprimento da diligência fiscal não se sentiu confortável em atestar a ligação indubitável entre os depósitos e os valores registrados como empréstimos a sócios no Livro Diário da empresa, na medida em que as quantias eram escrituradas na contabilidade de forma mensal, e não diária, impossibilitando-lhe evidenciar com a certeza desejada a relação com aqueles valores indicados pelo contribuinte no extrato bancário da pessoa jurídica.

39. Nota-se que é uma questão de convencimento. Para mim, a correlação entre valores e datas entre as contas bancárias da pessoa jurídica e física, segundo fls. 960/961, é dotada de seriedade e convergência, estando devidamente suportada pela importância consolidada mensalmente e registrada na conta "Sócios, sub-grupo "Contas-correntes" (empréstimos a sócios).¹

¹ Com respeito ao valor de R\$ 10.000,00, em 03/08/1998, considero não aceitável, pois não há registro de empréstimo a sócios nesse mês no Livro Diário da sociedade. Do mesmo modo, não faz prova a favor do recorrente os valores em conta bancária da pessoa jurídica para os quais não se localizou correspondência na conta do contribuinte nas respectivas datas.

40. Desse modo, tomando como parâmetro os valores indicados no resultado da diligência fiscal com equivalência entre as contas, às fls. 960/961, já devidamente copiados alhures neste voto, é cabível a exclusão da base de cálculo do auto de infração da importância de R\$ 1.597.400,00 (um milhão quinhentos e noventa e sete mil, quatrocentos reais) e R\$ 729.700,00 (setecentos e vinte e nove mil, setecentos reais), respectivamente, com relação aos anos-calendário de 1997 e 1998.

41. No que se refere à existência de valores auferidos com a alienação de uma aeronave de propriedade do recorrente, no ano-calendário de 1998, que submetem-se às normas de tributação específica, a autoridade responsável pela diligência fiscal atestou, com base nos documentos coletados no procedimento, que restou evidenciada a transação, porém identificando unicamente o pagamento da importância de R\$ 172.125,00, em 19/05/1998, a qual deve ser também decotada da base de cálculo do auto de infração.

42. Por fim, no caso das alegações de recebimento de recursos decorrentes de alienações de títulos da dívida pública, adquiridos a partir dos empréstimos concedidos pela pessoa jurídica da qual é sócio, os documentos particulares e as cópias de cheques acostados no recurso voluntário não representam uma comprovação segura da origem dos depósitos em conta bancária, na acepção de procedência e natureza do recebimento, carecendo de elementos adicionais para a convicção deste julgador (fls. 205/237). Ao contrário da perspectiva do recorrente, para o escopo do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, fonte e origem não são palavras sinônimas.

Conclusão

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário, REJEITO as preliminares e, no mérito, DOU-LHE PROVIMENTO PARCIAL para excluir da base de cálculo do auto de infração os valores de R\$ 1.627.532,00 (um milhão seiscentos e vinte e sete mil, quinhentos e trinta e dois reais) e R\$ 952.105,00 (novecentos e cinquenta e dois mil, cento e cinco reais), respectivamente, com relação aos anos-calendário de 1997 e 1998.

É como voto.

(assinado digitalmente).

Cleber Alex Friess