



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

Processo nº 19515.003162/2003-89
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 2202-002.527 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de novembro de 2013
Matéria IRPF
Recorrente ALEXANDER-MARRA MOREIRA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 1999, 2000

PRELIMINAR - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - NORMAS DE CONTROLE INTERNO DA SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL

As normas que regulamentam a emissão de Mandado de Procedimento Fiscal - MPF dizem respeito ao controle interno das atividades da Secretaria da Receita Federal, portanto eventuais vícios na sua emissão e execução não afetam a validade do lançamento.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS - DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA - ARTIGO 42, DA LEI Nº. 9.430, de 1996

Caracteriza omissão de rendimentos a existência de 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 comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

ÔNUS DA PROVA.

Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus acréscimos patrimoniais. A simples alegação em razões defensórias, por si só, é irrelevante como elemento de prova, necessitando para tanto seja acompanhada de documentação hábil e idônea para tanto.

ILEGITIMIDADE PASSIVA

A titularidade dos depósitos bancários pertence às pessoas indicadas nos dados cadastrais, salvo quando comprovado com documentação hábil e idônea o uso da conta por terceiros (Súmula CARF nº.32).

Preliminar rejeitada

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, negar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Antonio Lopo Martinez – Presidente em Exercício e Relator

Composição do colegiado: Participaram do presente julgamento os Conselheiros Antonio Lopo Martinez, Rafael Pandolfo, Marcio de Lacerda Martins (Suplente Convocado), Fabio Brun Goldschmidt, Pedro Anan Júnior e Heitor de Souza Lima Junior (Suplente Convocado).

Relatório

Em desfavor do contribuinte, ALEXANDER MARRA MOREIRA, foi lavrado auto de infração de fls. 218/224, para cobrança do Imposto de Renda Pessoa Física, exercícios de 1999 e 2000 anos-calendário 1998 e 1999, no valor de R\$ 745.640,95, valor já acrescido dos juros de mora e multa de ofício, calculados de acordo com a legislação de regência.

O lançamento de ofício decorreu de procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo contribuinte, tendo sido constatado **omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em contas de depósito ou de investimento, mantidas em instituições financeiras, em relação quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou**, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme Descrição dos Fatos e Enquadramento(s) Legal(is) anexo, parte integrante deste Auto de Infração ora guereado, conforme se vê as fls. 221/222.

Inconformado com a exigência, da qual tomou ciência em 26/08/2003, fls. 224, apresentou o contribuinte impugnação em 25/09/2003, fls. 236/252, contrapondo-se ao lançamento com base nos argumentos, em parte, a seguir transcritos:

I- DOS FATOS

1.2. O Impugnante foi notificado em 08/04/2003, mediante MPF-F nº 08.1.90.00200301422-2, de início de procedimento fiscal, instaurada com vistas a fiscalizar o IRPF, relativo ao período de apuração de 01/1998 a 12/1999.

1.3. Durante o curso da ação fiscalizadora foi intimado a comprovar a origem dos recursos creditados/depositados em contas bancárias mantidas junto ao Banco Bradesco S/A, Banco do Brasil S/A e Unibanco S/A, das quais é titular.

1.4. Ciente de que nada cometeria em detrimento da legislação, o Impugnante comprovou a origem dos depósitos levados a crédito das aludidas contas bancárias, mediante documentação hábil e idônea, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430/96.

1.5. Contudo, malgrado a comprovação dos créditos fulcrados, foi surpreendido quando tomou conhecimento, em 26 de agosto de 2003, do Auto de Infração em epígrafe, lavrado em seu desfavor pelos supostos motivos constantes da fl. 221 cujo demonstrativo do crédito tributário lançado se transcreve, a saber:

DISCRIMINAÇÃO VALOR

<i>Imposto</i>	<i>R\$ 308.243,38</i>
<i>Juros de mora (calculados até 31/07/03)</i>	<i>R\$ 206.215,04</i>
<i>Multa proporcional</i>	<i>R\$ 231.182,53</i>
<i>TOTAL</i>	<i>R\$ 745,640,95</i>

1.6. São os fatos.

II DAS QUESTÕES PRELIMINARES

2.1. Dos vícios do MPF:

2.1.1. Com o advento da Portaria SRF 1.265/99 (atualmente Portaria SRF no 3.007/01), e, conseqüentemente, com a instituição do Mandado de Procedimento Fiscal, o agir fazendário, no âmbito federal, sofreu grandes limitações, uma vez que a emissão de tal documento tornou-se condição indispensável para validade de todos e quaisquer atos praticados no curso dos procedimentos fiscalizatórios.

2.1.2. A respeito do tema, os mestres Roque Antonio Carrazza e Eduardo D. Bottallo, com extremo rigor técnico pontificam:

(...) o Mandado de Procedimento Fiscal (MPF) tem a natureza jurídica de ato administrativo, implicando "ordem específica" para instauração, pelos Auditores Fiscais do Receita Federal, dos 'Procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pelo SRF'".

... Vai daí que, estando prestes afluír o prazo de validade, quer do MPF-D, quer do MPF-F, sempre será necessária, para que continuem a irradiar efeitos, a edição de um MPF-C (mandado complementar), do qual o contribuinte deverá tomar oficial conhecimento, antes de vencido tal prazo... (Mandado de Procedimento Fiscal e Espontaneidade. In Revista Dialética de Direito Tributário. Selo Paulo: Dialética, 80, maio/2002, p. 104).

2.1.3. Quadra ressaltar, ainda, que tal instituto não surgiu por mero passe de mágica, é fruto sim de disposição do próprio Código Tributário Nacional, sendo que o escopo da norma infra-legal que o instituiu foi somente complementar o texto do art. 196 da Lei nº 5.172/66 (CTN), o qual reza:

Art. 196. A autoridade administrativo que proceder ou presidir o quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas. (Grifo não constante do original).

2.1.4. Não é por outra razão que consta do preâmbulo da Portaria SRF nº 3.007/01, bem como daquela por esta revogada, a seguinte redação: "(...) no uso das atribuições (...) e nos termos do art. 196 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966..." (destacou-se).

2.1.5. Pois bem, a verdade é que a norma complementar que regula a matéria em enfoque (atualmente a Portaria SRF nº 3.007) determina que o prazo máximo do MPF-F é de cento e vinte dias, podendo ser prorrogado tantas vezes quantas necessárias, mediante MPF-C, desde que observado, a cada ato, o prazo máximo de trinta dias (art. 12, I c/c art. 13).

2.1.6. Reza, ainda, o §1º do art. 13 da fulcrada Portaria que tais prorrogações far-se-ão por intermédio de registro eletrônico efetuado pela respectiva autoridade outorgante do MPF-F, cuja informação ficará disponível na internet. Todavia, o § 2º do mesmo artigo impõe uma condição com vistas a assegurar a validade de tal alteração, qual seja:

§ 2º 0 Após cada prorrogação, o AFRF responsável pelo procedimento fiscal fornecerá ao sujeito passivo, quando do primeiro ato de ofício praticado junto ao mesmo, Demonstrativo

de Emissão e Prorrogação, contendo o MPF emitido e as prorrogações efetuadas, reproduzido a partir das informações apresentados no Internet, confirme modelo constante do Anexo VI,

2.1.7. O art. 20 do dispositivo legal em enfoque é taxativo, pois condiciona a validade do procedimento fiscal ao cumprimento da exigência contida no art. 13 retro, obrigando, ainda, a apensação do referido demonstrativo ao processo, verbis:

Art. 20. Os MPF emitidos e o demonstrativo de que trata o § 2º do art. 13, incluindo as modificações efetuados no curso do procedimento fiscal, constarão do processo administrativo fiscal que venha u ser formalizado e convalidarão o procedimento fiscal em si. (grifou-se)

2.1.8. Não é por demais lembrar que CONVALIDAR, para Aurélio Buarque de H. Ferreira (Novo Aurélio Século XXI, 3ª ed. Rio de Janeiro: Nova Fronteira, 1999, p. 547), é o mesmo que: "1. Tornar valido (um ato jurídico a que faltava algum. requisito), em vista do superveniência de nova lei que aboliu exigência. 2. Restabelecer a validade ou eficácia de (ato ou contrato).

2.1.9. Ora, se a própria norma diz que o cumprimento da solenidade contida no § 2º do art. 13 da indigitada portaria é condição indispensável para tornar válido o procedimento fiscal em si, é razoável entender que ao agente do Fisco outra coisa não cqbe sendo proceder de acordo com a determinação legal (portaria SRF nº 3.007/01), pois, sendo ele o mero executor de leis, não lhe é permitido questionar a legalidade dos comandos normativos.

Veja-se o que o dispões o art. 116, III da Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990:

Art. 116. Seio deveres do servidor.

III - observar as normas legais e regulamentares; (Destacou-se).

2.1.10. Pois bem, no presente caso, não restam dúvidas que o procedimento fiscalizatório está contaminado por vícios irremediáveis, quais sejam: primeiro, a Atuante não entregou ou sequer deu ciência ao Impugnante dos referidos termos de prorrogações a que alude o Anexo VI da indigitada Portaria nº 3.007/01; e, segundo, também não apensou ao processo o referido termo, que na inteligência do art. 20 serve para convalidar, ou seja, dar validade ao "procedimento fiscal em si".

2.1.11. Tal juízo faz eco na jurisprudência administrativo, tanto é que a 2ª Turma da DRJ/Brasília (DF) considerou nulos Autos de Infração com vícios nas prorrogações dos MPF, verbis:

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF). NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO POR INEXISTÊNCIA DE MPF COMPLEMENTAR PARA PRORROGAÇÃO DO PRAZO DA AUDITORIA Consoante artigo 7º. do Portaria MF 258 de 2001, o julgador administrativo deve observar o entendimento do Secretário da Receita Federal (SRF) expresso em atos tributários e aduaneiros. Não tendo sido provado a

emissão tempestiva do MPF Complementar para prorrogar o prazo da ação fiscal, bem assim sua ciência ao contribuinte, reputa-se extinto o MPF, cuja consequência é a nulidade do auto de infração, haja vista que o AFRF que deu continuidade aos trabalhos de fiscalização e efetuou o lançamento estava desamparado do competente autorização. Lançamento Nulo. (Acórdão nº1.574, de 29/04/2002)

2.1.12. Mesmo teor possuem os Acórdãos n.s. 1.574, 1.575 e 1.576, de 29/04/2002, e 2.933 e 2.934, de 20/09/02, todos de lavra da mesma turma da DRJ/Brasília.

2.1.13. As DRJ Florianópolis (SC), Curitiba (PR) e Fortaleza (CE) também têm julgado neste mesmo sentido, senão veja-se as ementas dos Acórdãos nº247, de 13/12/01; nº850, de 27/03/2002, e 781, de 21 de fevereiro de 2002, respectivamente:

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF EXTINÇÃO POR DECURSO DE PRAZO - VÍCIO DE FORMA NULIDADE DO LANÇAMENTO Extinto o MPF - Fiscalização por decurso de prazo, a Portaria do SRF de nº 1.265/99 determina que outro MPF-F DEVE SER EMITIDO E QUE OUTRO Auditor Fiscal seja designado, que rido aquele(s) do mandado extinto. A figura do MPF Complementar, além de emitido em data posterior ao prazo de fiscalização consignado no MPF-F, não substituiu o instrumento adequado e imposto pela Portaria nestes casos, qual seja, a emissão de um novo MPFFi

Lançamento Nulo.

MPF-F - PROVA DE PRORROGAÇÃO DE SEU PRAZO DE VALIDADE - INEXISTÊNCIA - EFEITOS - NULIDADE - Não tendo sido provada a emissão tempestiva de MPF-C para estender o prazo de validade do fiscalização, reputa-se extinto o MPF-F e, como consequência, nulo o lançamento por carência de competência do auditor fiscal que deu continuidade aos trabalhos de fiscalização.

Lançamento Nulo.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - MPF. EXTINÇÃO POR DECURSO DE PRAZO. Conforme preceitua o art. 15 do Portaria nº 1.265/99, instituidor do MPF, a autoridade administrativo so está obrigado a substituir os auditores responsáveis pelo cumprimento do mandado, se houver a emissão de novo mandado, após vencido o prazo do anterior. Por força do disposto no art. 13 do Portaria 1.265/99, o autoridade administrativo pode prorrogar, quantos vezes for necessário, o prazo de validade do MPF, desde que o faça dentro do prazo de vigência do MPF anterior.

2.1.14. Reafirmando tal entendimento, o e. 1º Conselho de Contribuintes assim também tem decidido, conforme demonstra a ementa do Acórdão nº 102-45546 abaixo transcrita:

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL- ATO PRATICADO FORA DO PRAZO DE VALIDADE - NULIDADE OCORRIDA - Os prazos fixados na legislação processual administrativo e do imposto de renda são peremptórios. Por conseguinte, é nulo o auto de infração lavrado quando expirado o prazo de execução constante de mandado de procedimento fiscal.

2.1.15. Assim, ausente o termo de prorrogação, pressuposto de validade do procedimento fiscal em si (art. 20), bem como a sua não entrega ao Impugnante (art. 13, §2º), n5.4 há se falar em lançamento, posto que o Auto de Infração está tísado de vício irremediável, o que o torna nulo de pleno direito.

III DO MÉRITO

3.1.1. O presente Auto de Infração foi levado a efeito, segundo a Autuante, em razão de "omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em conta(s) de depósitos ou de investimento mantido(s) em instituição(ões) financeira (s), em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados nessas operações "

3.1.2. Inicialmente cabe esclarecer que o contribuinte foi intimado por meio do "Termo de Intimação Fiscal", datado de 16/05/03, a comprovar a origem dos recursos depositados em contas correntes, das quais é titular, mantidas junto ao Banco Bradesco S/A, Banco do Brasil S/A e Unibanco S/A. Os valores a que se refere o Termo de Intimação Fiscal foram apurados pela Autuante com base em extratos bancários fornecidos pelas aludidas instituições financeiras, e representam 95% de todos os valores ali creditados.

3.1.3. Em resposta ao solicitado, o Impugnante informou de forma clara, comprovando mediante documentação hábil e idônea, que os valores apontados pela fisf.alização possuíam as seguintes origens e finalidades:

a) com relação aos montantes de R\$ 12.550,00, relativo ao ano-calendário de 1998, e de R\$ 15.000,00 concernente ao ano-calendário de 1999, foi informado que tais valores referem-se à remuneração por serviços prestados à empresa CMS PRODUTOS MÉDICOS LTDA, CNPJ nº 01.476.143/0001-37, com sede em Goiânia (GO), no Rua 53, Quadra 1317, Lote 22. Tanto é verdade que tais valores figuram, de forma exata, nas declarações de imposto de Renda apresentada pelo contribuinte com relação aos respectivos anos-calendário.

Ademais, vê-se nitidamente no quadro "CNPJ OU CPF DA PRINCIPAL FONTE PAGADORA" das aludidas Declarações de Ajuste Anual Simplificada que o CNPJ ali informado não foi outro senão o da empresa em questão (vide fl. 3);

b) no tocante aos demais valores, também foi levado ao conhecimento da fiscalização, em mesma oportunidade, tratar-se de valores depositados pela mesma empresa (CMS PRODUTOS MÉDICOS LTDA) para fazer face as despesas realizadas no interesse exclusivo dela (empresa), sendo o Impugnante um mero intermediário que prestava constas periodicamente de tais gastos.

Ora, em virtude de circunstâncias comerciais a empresa depositava valores em contas de depósitos do Impugnante para que esse, no nome dela, promovesse pagamentos junto a terceiros (fornecedores e outros). Postura esta, alias, usual no meio comercial, para a qual não existe nenhum impedimento

legal, mesmo porque todas as operações foram devidamente contabilizadas pela empresa em questão, mais precisamente em sua conta "BANCOS", e consequentemente tributadas. Portanto, não se trata de rendimentos recebidos, pelo Autuado, a título de remuneração por prestação de serviços, alienação de bens e/ou direitos ou mesmo outros rendimentos.

3.1.4. Para fazer prova do alegado e, assim, evitar a lavratura do injusto Auto de Infração, o Impugnante apensou à correspondência de fls. 179/181, que se reportava ao Termo de Intimação Fiscal, cópia autenticada do Livro Razão da supracitada empresa, onde constavam contabilizados todos os créditos efetuados nas contas de depósitos do Autuado.

Todavia, tamanha foi a surpresa do Impugnante quando surpreendido pela ciência do Auto de Infração tomou conhecimento de que as provas entregues à Autuante nem sequer foram examinadas, e o que é pior, tampouco foram juntadas aos Autos do processo.

3.1.5. A autuante, com o patente ânimo de Autuar a qualquer custo, desprezando provas documentais e escorando-se em simples ilações, argumentou o que se segue (vide Termo de Verificação Fiscal de fls. 215/217):

Em atendimento ao Termo de Intimação Fiscal, o contribuinte apresentou por escrito vários argumentos para justificar os créditos/depósitos. Para os argumentos apresentados foram entregues cópias do Livro Razão da empresa CMS Produtos Médicos Ltda, onde estão escriturados a movimentação bancária do Bradesco, Banco do Brasil e Unibanco, alegando que os créditos ocorridos se referem a transferências realizadas pela empresa para cobertura de despesas efetuados em seu nome. Para a alegação apresentado, outros documentos que possam comprovar tal afirmação não foram apresentados a esta fiscalização. Portanto, os documentos apresentados foram insuficientes para comprovar os créditos/depósitos efetuados em suas contas correntes. (fls. 216, item 3).

3.1.6. A conduta da Autuante é inapropriada ou, no mínimo, tendenciosa, pois esta, sem qualquer razão aparente, simplesmente desconsiderou documentação comercial da empresa CMS Produtos Médicos Ltda, que fazia (e faz) prova a favor do Impugnante. Documentação esta, aliás, obrigatória para as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real (vide art. 259 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99).

3.1.7. Ora senhores julgadores, por força do que determina o art. 42 da Lei nº 9.430/96, os valores creditados em contas de depósitos ou de investimentos mantidos junto a instituições financeiras só caracterizam omissões de receitas ou de rendimentos quando seus titulares não venham a comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos. No caso presente isto não ocorreu, posto que o Impugnante não só demonstrou, mas comprovou a origem dos indigitados créditos.

3.1.8. Esta, a propósito, é a inteligência do Acórdão nº107-06967, de lavra da 7ª Câmara do Primeiro Conselho de

contribuintes, consubstanciado na ementa abaixo transcrita, verbo ad verbum:

(.) Caracteriza a hipótese de omissão de receitas a existência de depósitos bancários não escriturados, se o contribuinte não conseguir elidir a presunção mediante a apresentação de justificativa e prova adequada ci espécie.

3.1.9. Ademais, tendo o Auditor Fiscal da Receita Federal sua atividade plenamente vinculada, não pode ele fazer exigências que a leilão faz, uma vez que não dispõe este de vontade própria. Sendo sua a própria vontade da lei, dela não pode afastar-se ou desviar-se, sob pena de enveredar-se pela tortuosa senda da ilegalidade.

3.1.10. O que muita estranheza causa ao Impugnante não é só o fato de a Autuante não ter apensado ao processo a documentação apresentada, o que por si só já condenável. Mas, sobretudo, o fato dela (Autuante) ter argüido que outros documentos que pudessem comprovar a justificativa da Impugnante não terem sido apresentados à fiscalização. A propósito da argumentação trazida a baila pela Autuante, cabem algumas indagações: se os registros contábeis elaborados em livro comercial previsto na legislação tributária são insuficientes, a que outros documentos comprobatórios a agente do fisco faz alusão? Seriam fotografias do representante da empresa efetuando os depósitos nas contas de depósitos do contribuinte? Se não, por que este não foi notificado da insuficiência da documentação apresentada e intimado a complementá-la? A resposta é óbvia, não tencionava a Autuante a verdade real dos fatos, mas sim autuar, mesmo que injustamente.

3.1.11. Subleva acrescentar que, até mesmo em homenagem ao princípio da verdade material, a Autuante deveria ter diligenciado no sentido de comprovar a veracidade das informações prestadas pelo contribuinte, se estas já não fossem, por si só, suficientes para elidir a presunção legal de que trata o art. 42 da Lei nº 9.430/96. Pois este princípio (verdade material) determina que a autoridade administrativa tem o dever de considerar todas as provas e Laos de que tenha conhecimento; de determinar a produção de provas (mediante diligência, se for o caso), trazendo-as aos autos, quando elas forem capazes de influenciar na decisão; ou, até de tomar conhecimento de fatos supervenientes que venham a ser alegados pelo sujeito passivo, mesmo depois da expiração dos prazos estipulados.

3.1.12. Este, aliás, é o posicionamento do e. Conselho de Contribuintes, in verbis:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL PRESSUPOSTOS BASILARES VERDADE MATERIAL Sob o manto da verdade material, todo o erro ou equívoco deve ser reparado tanto quanto possível, da forma menos injusto tanto para o fisco quanto para o contribuinte. Erros ou equívocos não tem o condão de se transformarem em fatos geradores de obrigação tributária. (Acórdão nº 104 17249).

3.1.13. De mais a mais, cabe esclarecer que a utilização de conta bancária não está sujeita a nenhuma condição, restrição ou controle por parte de quem quer que seja, pois o seu titular dispõe de plena liberdade para nela movimentar recursos seus e/ou de terceiros, sempre e quando se fizer necessário, inclusive prestar favor, ou facilitar operações ou transações da qual faça parte ou tenha interesse, e quanto a isto, conforme dito alhures, não existe nenhum impedimento legal.

3.1.14. Com efeito, tal fato (movimentar recursos de terceiros em conta de depósitos) não pode servir como armadilha para punir o contribuinte ordeiro e de boa fé, pois, do contrário, estar-se-ia fulminando uma das principais garantias constitucional prevista no art. 5º, inciso II, da Magna Carta: "ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa sendo em virtude de Lei". Assim, nas situações como a presente, o que a lei obriga a fazer é justamente comprovar a origem dos créditos, o que o contribuinte, in caso, fez com base em documentação hábil e idônea.

3.1.15. Mister destacar, nesse passo, que um mesmo valor pode dar azo a várias movimentações bancárias, ou seja, entrar e sair da conta corrente inúmeras vezes. E nem por isso o contribuinte estará sujeito a pagar imposto sobre esses registros eletrônicos, pois o fato gerador do imposto de renda é a renda (entende-se por renda o produto do capital, do trabalho ou combinação de ambos e, ainda, os proventos de qualquer natureza não compreendidos no seu conceito).

3.1.16. É que em sede de Direito Tributário o conceito de renda, para fins de incidência do imposto de renda, é aquele inserto no art. 43 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66). Não é por outra razão que a Lei nº 7.713/88, em seu art. 3º, § 4º, impõe a necessidade de o Fisco comprovar que o contribuinte se beneficiou de tal valor, seja consumindo em seu sustento, seja na aquisição de bens ou, ainda, em investimentos.

3.1.17. No caso presente isto não ocorreu, isto é, a Autuante de nenhuma forma comprovou que o Impugnante se beneficiou dos valores que transitaram pela sua conta de depósitos, contrariando expressamente o dispositivo legal supramencionado e, ainda, o disposto no art. 9º do Decreto nº 70.235/72. Aliás, tal comprovação seria impossível, pois, conforme demonstrado, nas operações que deram azo ao presente lançamento o contribuinte serviu simplesmente como mero intermediário, recebendo e repassando recursos da empresa CMS Produtos Médicos Ltda.

3.1.18. Veja se o teor dos comandos legais supracitados, in verbis:

Art 3 Omissis

§4º. A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade do fonte, da origem dos bens produtores do rendimento, e da forma de percepção dos rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título. (Lei 7.713/88).

Art. 9. A exigência do crédito tributário, a retificação de prejuízo fiscal e a aplicação de penalidade isolado serão formalizados em

autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada imposto, contribuição ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito.

(Redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/1993). (Decreto nº 70.235/72).

3.1.19. Esclareça-se, ademais, que a Lei nº 9.430/96 não revogou a exigência constante do art. 3º, § 4º da Lei nº 7.713/88, conforme se constata da leitura do seu art. 88, por isso, a necessidade de comprovação, por parte do fisco, do benefício alcançado pelo sujeito passivo continua em pleno vigor. Porém, verifica-se nos Autos que não houve condição sine qua non para o exercício do lançamento.

3.1.20. Assim, senhores julgadores, a Impugnante apensa à presente defesa toda a documentação anteriormente apresentada e simplesmente desprezada pela Autuante sob a argumentação de ser insuficiente (cópia autenticada do Livro Razão Doc. 01), para que, com base nela, V. Sas. possam formar livre convencimento sobre a comprovação das origens dos valores levados a crédito das contas de depósitos objeto da ação fiscal e, por consequência, determinar a improcedência do lançamento. Pois, basta cotejar o demonstrativo elaborado pela fiscalização com a cópia do Livro Razão, ora reapresentada, para constatar, de plano, o acima afirmado.

3.1.21. Na hipótese de entenderem como insuficiente os registros contábeis ora juntados, poderão os nobres julgadores determinar diligências junto à empresa CMS Produtos Médicos Ltda, na forma disciplinada pelo art. 29 do PAF (Decreto nº 70.235/72), para verificar que, de fato, tais registros estão escorados em documentação hábil e idônea.

3.1.22. Além do que, prevalecendo o presente lançamento estará o Fisco cobrando tributo em duplicidade (bis in idem), ou seja, da pessoa jurídica (a empresa CMS) e da pessoa física (o Autuado), o que propicia ao Estado enriquecimento sem causa, conduta repelida pelo ordenamento jurídico pátrio (arts. 884 a 886 da Lei nº 10.406, de 10/01/02 CC), além de caracterizar o crime de excesso de exação, tipificado no art. 316, §1º do CP), vez que estando os valores contabilizados pela empresa é evidente que as receitas que originaram tais recursos já foram devidamente tributadas pela mesma.

4- DO PEDIDO

4.1. Isto posto, requer seja recebida a presente impugnação por tempestiva e, quer pelas questões preliminares, quer pelo mérito, seja cancelado o combatido Auto Infração ou determinado a improcedência do lançamento inerente, em sua totalidade, observado o disposto no art. 59, § 3º do Decreto nº 70.235/72, por ser de inteira justiça. N. Termos, Pede deferimento."

No julgamento da impugnação, acordaram os membros da Terceira Turma de Julgamento em converter o julgamento em diligência conforme Pedido de Diligência DRJ/FOR nº 885, de 30 de maio de 2007, fls. 382/388, nos seguintes termos:

"Analisando os autos esta autoridade julgadora verificou que os elementos acostados ao processo não eram suficientes para uma análise conclusiva da lide.

No Termo de Verificação Fiscal de fls. 215/217 o autuante assevera que a requerente lhe apresentou cópias do Livro Razão da empresa CMS Produtos Médicos Ltda, onde está escriturada a movimentação bancária do Bradesco, Banco do Brasil e Unibanco, alegando que os créditos ocorridos se referem a transferências realizadas pela empresa para cobertura de despesas efetuados em seu nome.

Relativamente à documentação apresentada, o autuante entendeu que apenas o Livro Razão da aludida empresa não era suficiente para comprovar os créditos/depósitos efetuados em suas contas correntes. (fls. 216, item 3).

Em sua defesa, o contribuinte anexa aludida documentação as fls. 255/363, alegando que a conduta do Autuante foi inapropriada ou, no mínimo, tendenciosa, pois esta, sem qualquer razão aparente, simplesmente desconsiderou a documentação comercial da empresa CMS Produtos Médicos Ltda, que fazia (e faz) prova a favor do Impugnante. Documentação esta, alias, obrigatória para as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real (vide art. 259 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99). Compulsando-se os autos, notadamente o Livro Razão anexo às fls. 257/363, esta autoridade julgadora entendeu que aparentemente procediam os argumentos do contribuinte de que pelo menos parte dos créditos em sua conta corrente se referiam a transferências realizadas pela CMS Produtos Médicos Ltda, da qual inclusive recebeu nos anos de 1998 e 1999 valores referentes a serviços prestados à mesma, conforme constam nas declarações de rendimentos anexas às fls. 03/09.

Contudo, para esta autoridade julgadora, dois fatores pareceram relevantes para que o processo retornasse à autoridade lançadora para uma conclusão definitiva sobre a lide.

Em primeiro lugar, os documentos anexados pela defesa correspondiam a cópias xerográficas, cujos originais não davam certeza de que o autuante teve acesso durante o procedimento de fiscalização, pois o mesmo afirmou categoricamente que lhe foram apresentadas apenas cópias do referido Livro Razão (Termo de Verificação Fiscal, fls. 216, item 3).

Em segundo lugar, a defesa não havia apresentado nenhum documento no qual ficasse efetivamente comprovado que os depósitos ocorridos em sua conta corrente se referiam a transferências realizadas pela CMS Produtos Médicos Ltda para cobertura de despesas efetuadas no nome dela, tais como notas fiscais, duplicatas, etc.

Neste sentido, foi sugerido, por esta autoridade julgadora, o RETORNO dos autos à Unidade de Origem afim de que a autoridade lançadora nos termos do artigo 18 do Decreto no 70.235/72 designasse servidor(es) para, junto aos assentamentos contábeis e fiscais da CMS Produtos Médicos Ltda, tomasse as seguintes providências:

- Verificasse a autenticidade dos documentos juntados pelo contribuinte as fls. 255/363;

- Confirmada a autenticidade dos Movimentos da Conta Bancos c/Movimento, listar quais deles correspondem a depósitos na conta corrente do requerente, objeto da autuação;

- Verificasse se os pagamentos de despesas da CMS Produtos Médicos Ltda, foram pagas com recursos do contribuinte e se foram escrituradas na contabilidade da empresa. Caso positivo, qual a contra partida do lançamento contábil correspondente a estas operações?

Se fosse o caso, informasse o valor utilizado no pagamento de despesas da CMS Produtos Médicos Ltda em cada ano-calendário e elaborasse novo demonstrativo com os depósitos cujas origens não foram comprovadas;

Caso fosse anexado ao processo algum dado ou documento que ainda não seja de conhecimento do sujeito passivo, este deveria ser cientificado do seu conteúdo com a chance de reabertura do prazo para impugnação."

Em observância ao aludido Pedido de Diligência, foram procedidas diligências conforme consta do Relatório Fiscal, fls. 742/745, as conclusões foram:

Procedemos às verificações conforme relato a seguir:

1 - Os documentos de fls. 255/363 (cópias do Razão Analítico) conferem com os originais. Ressalte-se, mesmo ciente de que o Livro Razão é o utilizado para resumir e totalizar por conta ou sub-conta os lançamentos efetuados no Livro Diário, intimamos o impugnante a apresentar o Livro Diário para a verificação da autenticidade e registro na Junta Comercial, em obediência ao comando do § 4º do art. 258 do RIR/99, tendo em vista que o § 3º do art. 259 do RIR/99 dispensa de autenticação o Livro Razão, As autenticações dos Livros dos anos de 1998 e 1999, (anexadas as fls. 418, 585, 680) ocorreram em 29/07/2003 e 14/08/2003, respectivamente, ambas, em desacordo com o disposto na IN nº 16/84 e em data próxima a da ciência do auto de infração, ocorrida em 26/08/2003.

2 - Não é possível listar os valores lançados na conta bancos c/movimento com os que correspondem aos depósitos na conta corrente do requerente, pois o que está escriturado é exatamente igual ao extrato da conta corrente pessoal do contribuinte, ou seja, o valor contabilizado a débito, corresponde ao valor creditado no extrato bancário (depósitos na conta do contribuinte) e vice-versa, o que pode ser constatado pelo confronto do extrato bancário e o razão contábil. Importante mencionar que informou no Razão Contábil, nas contas Bancos C/ Movimento, o mesmo número das suas contas pessoais.

3 - Não é possível identificar quais despesas da empresa foram pagas pelo contribuinte, pois, mesmo intimado, não informou quais despesas foram por ele pagas. Apenas apresentou cópias da movimentação contábil da conta Bancos C/Movimento, indicando os valores lançados a débito nessa conta e sua

contrapartida lançado a crédito na conta Caixa (anexado às fls. 417/740),

4 - Como não está comprovado que os pagamentos das despesas foram pagas com recursos do contribuinte e nem quais depósitos em suas contas correntes correspondem a transferências da empresa para cobrir esses gastos, como já mencionados nos itens "2" e "3" fica prejudicado à elaboração de novo demonstrativo de depósitos.

5- O impugnante, em suma, tanto na petição de fls. 180, quanto na impugnação fls. 245, alega que os depósitos bancários foram efetuados pela empresa CMS PRODUTOS MÉDICOS LTDA para efetuar gastos em nome desta, porem, a contabilidade apresentada demonstra que os lançamentos contábeis na conta Bancos C/Movimento são a reprodução do extrato do contribuinte. Assim, pura que a sua alegação prosperasse, isto é, para que houvesse a comprovação de que a empresa depositava valores em sua conta para a realização de despesas, os tais valores remetidos, considerando serem uma saída da conta bancária da empresa, deveriam estar lançados no Razão Contábil como crédito na conta Bancos C/Movimento, tendo como contra-partida um débito na conta de despesa. Opcionalmente, caso a empresa optasse por efetuar adiantamentos para que em nome dessa o impugnante realizasse despesas, assim seria a sistemática contábil, crédito na conta bancos (pela saída de recursos da empresa) e débito na conta de adiantamentos concedidos. Por ocasião da prestação de contas, far-se-ia o registro contábil da despesa, da seguinte forma: credito na conta de adiantamentos concedidos, tendo como contra-partida uma conta de despesas. A forma como foi registrada a operação, débito na conta bancaria e a contrapartida, um crédito na conta caixa, é apenas um efeito permutativo nas contas do ativo, não demonstrando a empresa ter efetuado o adiantamento e nem o impugnante ter suportado despesas em nome da empresa.

Abaixo, indicamos as folhas onde esteio informadas as correspondências dos valores do extrato bancário e do razão contábil;

Banco Bradesco - Conta corrente n.º 0123510/Conta contábil n.º 10673-9

ANO DE 1998

Extratos bancários: fls. 14 a 28.

Razão Contábil: fls. 262 a 269, 276 a 283, 290 a 297 e 306 a 311.

ANO DE 1999

Extratos bancários: fls. 28 a 80.

Razão Contábil: fls. 319 a 324, 332 a 337, 348 a 351 e 360 a 361.

Banco Bradesco - Conta corrente n.º 0047173-9/Conta contábil n.º 10663-1

ANO DE 1998

Extratos bancários: fls. 81 a 88;

Razão Contábil: fls. 259 a 261, 273 a 276, 286 a 290 e 301 a 306.

ANO DE 1999

Extratos bancários: fls. 88 a 140;

Razão Contábil: fls. 316a 319, 328 a 332, 343 a 347e 356 a 359.

Banco do Brasil- Conta corrente n.º 81469-5/Conta contábil n.º 10655-0

ANO DE 1998

Extratos bancários: fls. 141 a 153;

Razão Contábil: fls. 257 a 259, 271 a 272, 285 a 286 e 299 a 301.

ANO DE 1999

Extratos bancários: fls. 154 a 167;

Razão Contábil: fls. 313 a 315, 326 a 328, 339 a 342 e 56 a 359.

Anexamos no presente processo as cópias parciais dos Livros Diário dos anos de 1998 e 1999, apresentados pelo contribuinte. Essas cópias, anexadas às fls. 417/740, foram utilizadas para o cotejo dos valores indicados no Termo de Verificação Fiscal (fls. 403/416).

Os Livros Razão e Diário relativos aos anos de 1998 e 1999, serão devolvidos ao contribuinte mediante feitura do termo de devolução."

A DRJ a apreciar os argumentos do recorrente, julgou o lançamento procedente em termos da ementa a seguir:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 1998, 1999

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. PRORROGAÇÃO.v CIÊNCIA DO CONTRIBUINTE. CONDIÇÕES DE VALIDADE.INEXISTÊNCIA DE NULIDADE.

A prorrogação do prazo de validade do MPF se dá mediante registro eletrônico efetuado pela a autoridade outorgante do Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), permitindo-se ao contribuinte, de posse do código de procedimento fiscal, acesso A. Internet para verificar os termos de prorrogações emitidos. Tendo as prorrogações de prazo de validade dos MPF ocorridas nos prazos legais, convalidando o procedimento fiscal, não há que se falar em nulidade do lançamento.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Caracterizam omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito mantida junto A. instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA.

Tratando-se de uma presunção legal de omissão de rendimentos, a autoridade lançadora exime-se de provar no caso concreto a sua ocorrência, transferindo o ônus da prova ao contribuinte. Somente a apresentação de provas hábeis e idôneas pode refutar a presunção legal regularmente estabelecida.

AFIRMAÇÕES RELATIVAS A FATOS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO. DILIGÊNCIA FISCAL.

O conhecimento de afirmações relativas a fatos, apresentadas pelo contribuinte para contraditar elementos regulares de prova trazidos aos autos pela autoridade fiscal, demanda sua consubstanciação por via de outros elementos probatórios, pois sem substrato mostram-se como meras alegações, processualmente inacatáveis, notadamente quando as mesmas não forem confirmadas em diligência fiscal.

CONTABILIDADE. AUSÊNCIA DE LANÇAMENTO CONTÁBIL

Tem-se por imprestável a contabilidade que se resente de escrituração de lançamentos, não servindo para tanto, de prova apta para comprovar origem de recursos em conta bancária da pessoa física do sócio.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1998, 1999

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões administrativas não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência sendo aquela objeto da decisão, à exceção das decisões do STF sobre inconstitucionalidade da legislação.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Insatisfeito, o recorrente apresenta recurso voluntário onde reitera fundamentalmente as razões não acolhidas pela DRJ. Enfatizando os seguintes pontos:

- Da preliminar de vício do MPF.

- Da condição do recorrente como mero intermediário da empresa CMS Produtos Médicos Ltda.

- Indica que o fato da escrituração contábil não atender o rigor técnico exigido pelo Fisco não a torna imprestável como elementos de prova.

- Aponta que basta cotejar o demonstrativo elaborados pela fiscalização com a cópia do livro Razão e Diário, para constatar a comprovação da origem dos valores levados a crédito nas contas de depósitos objeto da ações fiscal.

- Da ilegítima presunção de que os depósitos bancários são renda.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Lopo Martinez, Relator

O recurso está dotado dos pressupostos legais de admissibilidade devendo, portanto, ser conhecido.

Da Preliminar de Nulidade

Nos presentes autos, não ocorreu nenhum vício para que o procedimento seja anulado, como bem discorreu a autoridade recorrida, os vícios capazes de anular o processo são os descritos no artigo 59 do Decreto 70.235/1972 e só serão declarados se importarem em prejuízo para o sujeito passivo, de acordo com o artigo 60 do mesmo diploma legal. A autoridade fiscal ao constatar infração tributária tem o dever de ofício de constituir o lançamento.

O contribuinte argüiu, como preliminar de nulidade, da suposta incompetência da fiscalização para determinar a continuidade da fiscalização, bem como a prorrogação do prazo do Mandado de Procedimento Fiscal.

Ocorre, no entanto, como já decidiu este Conselho em outra oportunidade (Acórdão nº. 104-21.690, Sessão de Julgamentos em 23/06/2006, Relator: Pedro Paulo Pereira Barbosa) as normas que regulamentam a emissão de Mandado de Procedimento Fiscal - MPF dizem respeito ao controle interno das atividades da Secretaria da Receita Federal, portanto eventuais vícios na sua emissão e execução não afetam a validade do lançamento.

Na realidade no caso concreto não se percebe qualquer nulidade que comprometa a validade do procedimento adotado. Diante disso, é evidente que tal preliminar carece de sustentação fática, merecendo, portanto, a rejeição por parte deste Egrégio Colegiado.

Ante ao exposto rejeito a preliminar de nulidade.

Da Presunção baseada em Depósitos Bancários

O lançamento fundamenta-se em depósitos bancários. A presunção legal de omissão de rendimentos com base nos depósitos bancários está condicionada apenas à falta de comprovação da origem dos recursos que transitaram, em nome do sujeito passivo, em instituições financeiras, ou seja, pelo artigo 42 da Lei nº 9.430/1996, tem-se a autorização para considerar ocorrido o “fato gerador” quando o contribuinte não logra comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, não havendo a necessidade do fisco juntar qualquer outra prova.

Via de regra, para alegar a ocorrência de “fato gerador”, a autoridade deve estar munida de provas. Mas, nas situações em que a lei presume a ocorrência do “fato gerador” (as chamadas presunções legais), a produção de tais provas é dispensada. Neste caso, ao Fisco cabe provar tão-somente o fato indiciário (depósitos bancários) e não o fato jurídico tributário (obtenção de rendimentos).

No texto abaixo reproduzido, extraído de “Imposto sobre a Renda - Pessoas Jurídicas” (Justec-RJ; 1979:806), José Luiz Bulhões Pedreira sintetiza com muita clareza essa questão:

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

Assim, o comando estabelecido pelo art. 42 da Lei nº 9430/1996 cuida de presunção relativa (*juris tantum*) que admite a prova em contrário, cabendo, pois, ao sujeito passivo a sua produção. Nesse passo, como a natureza não-tributável dos depósitos não foi comprovada pelo contribuinte, estes foram presumidos como rendimentos. Assim, deve ser mantido o lançamento.

Antes de tudo cumpre salientar que a presunção não foi estabelecida pelo Fisco e sim pelo art. 42 da Lei nº 9.430/1996. Tal dispositivo outorgou ao Fisco o seguinte poder: se provar o fato indiciário (depósitos bancários não comprovados), restará demonstrado o fato jurídico tributário do imposto de renda (obtenção de rendimentos).

Assim, não cabe ao julgador discutir se tal presunção é equivocada ou não, pois se encontra totalmente vinculado aos ditames legais (art. 116, inc. III, da Lei nº 8.112/1990), mormente quando do exercício do controle de legalidade do lançamento tributário (art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN). Nesse passo, não é dado apreciar questões que importem a negação de vigência e eficácia do preceito legal que, de modo inequívoco, estabelece a presunção legal de omissão de receita ou de rendimento sobre os valores creditados em conta de depósito mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações (art. 42, caput, da Lei nº 9.430/1996).

O recorrente procura justificar os depósitos, como sendo transferência de recurso da empresa CMS Produtos Médicos Ltda. Para apreciar as razões do recorrente, a DRJ já havia solicitado diligência para verificar a validade dos argumentos. O Relatório Fiscal encontra-se às fls. 742/745 e as conclusões foram:

Procedemos às verificações conforme relato a seguir:

I - Os documentos de fls. 255/363 (cópias do Razão Analítico) conferem com os originais. Ressalte-se, mesmo ciente de que o Livro Razão é o utilizado para resumir e totalizar por conta ou sub-conta os lançamentos efetuados no Livro Diário, intimamos o impugnante a apresentar o Livro Diário para a verificação da autenticidade e registro na Junta Comercial, em obediência ao comando do § 4º do art. 258 do RIR/99, tendo em vista que o § 3º do art. 259 do RIR/99 dispensa de autenticação o Livro Razão, As autenticações dos Livros dos anos de 1998 e 1999, (anexadas as fls. 418, 585, 680) ocorreram em 29/07/2003 e 14/08/2003, respectivamente, ambas, em desacordo com o disposto na IN nº 16/84 e em data próxima a da ciência do auto de infração, ocorrida em 26/08/2003.

2 - Não é possível listar os valores lançados na conta bancos c/movimento com os que correspondem aos depósitos na conta corrente do requerente, pois o que está escriturado é exatamente igual ao extrato da conta corrente pessoal do contribuinte, ou seja, o valor contabilizado a débito, corresponde ao valor creditado no extrato bancário (depósitos na conta do contribuinte) e vice-versa, o que pode ser constatado pelo confronto do extrato bancário e o razão contábil. Importante

mentonar que informou no Razão Contábil, nas contas Bancos C/ Movimento, o mesmo número das suas contas pessoais.

3 - Não é possível identificar quais despesas da empresa foram pagas pelo contribuinte, pois, mesmo intimado, não informou quais despesas foram por ele pagas. Apenas apresentou cópias da movimentação contábil da conta Bancos C/Movimento, indicando os valores lançados a débito nessa conta e sua contrapartida lançado a crédito na conta Caixa (anexado às fls. 417/740),

4 - Como não está comprovado que os pagamentos das despesas foram pagas com recursos do contribuinte e nem quais depósitos em suas contas correntes correspondem a transferências da empresa para cobrir esses gastos, como já mencionados nos itens "2" e "3" fica prejudicado à elaboração de novo demonstrativo de depósitos.

5- O impugnante, em suma, tanto na petição de fls. 180, quanto na impugnação fls. 245, alega que os depósitos bancários foram efetuados pela empresa CMS PRODUTOS MÉDICOS LTDA para efetuar gastos em nome desta, porém, a contabilidade apresentada demonstra que os lançamentos contábeis na conta Bancos C/Movimento são a reprodução do extrato do contribuinte. Assim, pura que a sua alegação prosperasse, isto é, para que houvesse a comprovação de que a empresa depositava valores em sua conta para a realização de despesas, os tais valores remetidos, considerando serem uma saída da conta bancária da empresa, deveriam estar lançados no Razão Contábil como crédito na conta Bancos C/Movimento, tendo como contra-partida um débito na conta de despesa. Opcionalmente, caso a empresa optasse por efetuar adiantamentos para que em nome dessa o impugnante realizasse despesas, assim seria a sistemática contábil, crédito na conta bancos (pela saída de recursos da empresa) e débito na conta de adiantamentos concedidos. Por ocasião da prestação de contas, far-se-ia o registro contábil da despesa, da seguinte forma: crédito na conta de adiantamentos concedidos, tendo como contra-partida uma conta de despesas. A forma como foi registrada a operação, débito na conta bancaria e a contrapartida, um crédito na conta caixa, é apenas um efeito permutativo nas contas do ativo, não demonstrando a empresa ter efetuado o adiantamento e nem o impugnante ter suportado despesas em nome da empresa.

A presunção do artigo 42 da Lei nº 9430/96 admite prova em contrário, mas esta deve ser feita pelo contribuinte individualmente por depósito como é feito o lançamento. Nota-se portanto a coerência do arrazoado da autoridade recorrida, afastando os argumentos que o recorrente suscitou na impugnação e que agora no recurso reitera mais uma vez.

Em várias oportunidade o CARF, enfrentou situação semelhantes a essa que o recorrente alega estar enquadrado e para essas situações já existem posições consolidadas. Incabível a alegação de ilegitimidade passiva, uma vez que está comprovado nos autos o uso de conta bancária em nome próprio, para efetuar a movimentação de valores tributáveis, situação que torna lícito o lançamento sobre o próprio titular da conta.

Sobre esse ponto o CARF já consolidou entendimento:

A titularidade dos depósitos bancários pertence às pessoas indicadas nos dados cadastrais, salvo quando comprovado com documentação hábil e idônea o uso da conta por terceiros (Súmula CARF No.32)

É inadmissível aceitar alegações quando desacompanhadas de provas conclusivas. Assim, a ocorrência do fato gerador decorre, no presente caso, da presunção legal estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/1996.

Ainda que o recorrente tenha argumentado que a origem dos recursos seriam de atividade empresariais, cabe ao recorrente demonstrar o que alega. Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus acréscimos patrimoniais.

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.

Os assentos contábeis apresentados na

Quando há controvérsia jurídica em que é necessário recorrer a um meio de prova que se refira a informações financeiras, é indispensável a presença da linguagem contábil. É esse o motivo da forte vinculação do Direito com a Contabilidade, pois mediante instrumentos e procedimentos contábeis se registram as operações financeiras de uma entidade.

Um dos objetivos fundamentais dos relatórios contábeis é servir como meio de prova jurídica em assuntos relacionados com a informação financeira. Assim, o Direito necessita do testemunho da Contabilidade, e para isso recorre à linguagem contábil das provas. Essa linguagem contábil descritiva deve ser juridicizada e validada como meio hábil para relatar eventos que tenham componente financeiro.

Como instrumento de prova, a linguagem contábil presta-se para:

- i) demonstração: a Contabilidade pode servir para demonstrar a existência de determinados fenômenos financeiros, dimensionando-os no aspecto quantitativo.
- ii) comprovação: os procedimentos contábeis, quando regularmente aplicados, servem para atestar acontecimentos de natureza financeira; os registros contábeis são testemunho de todas as operações financeiras.
- iii) convicção: a linguagem contábil é mais um instrumento de convencimento, auxiliando o sujeito na complexa atividade de qualificação de acontecimentos financeiros.

No Direito Tributário, a linguagem contábil das provas exerce relevante função no relato dos eventos tributários. Tendo a obrigação tributária principal uma nítida característica de patrimonialidade, a linguagem contábil é oportuna para a caracterização do fato jurídico tributário.

A documentação contábil será hábil quando revestida das formalidades intrínsecas e extrínsecas essenciais, definidas pela legislação ou pela técnica contábil, ou aceitas pelos usos e costumes. O valor probante da documentação contábil está diretamente relacionado com a sua autenticidade.

Os documentos privados, nos quais se inclui a maioria da documentação contábil, inclusive livros contábeis, não têm a mesma eficácia probante de um documento público. Logo, se sua autenticidade é contestada, há necessidade de produção de prova.

Urge registrar, que a escrituração contábil, ainda que observadas as formalidades legais, por si só não faz prova a favor do contribuinte. É princípio probatório

cedição que ninguém pode constituir título em seu próprio benefício – *nemo sibi titulum constituit*. E é compreensível a suspeita contra aquele que, particularmente, faz a sua escrituração contábil, pois ele poderá realizá-la de modo a favorecer aos seus interesses, ainda que contra a realidade dos fatos.

No caso concreto o recorrente apresento documentação contábil, que não atendia aos requisitos de formalidade, para assegurar sua validade perante terceiros, o que questiona a sua validade. Acrescente-se por pertinente, que salvo pela escrituração contábil apresentada quando da impugnação, não há outra prova que demonstre que o numerário saia da empresa e efetivamente era depositado na conta do recorrente.

É oportuno para o caso concreto, recordar a lição de MOACYR AMARAL DOS SANTOS:

“Provar é convencer o espírito da verdade respeitante a alguma coisa.” Ainda, entende aquele mestre que, subjetivamente, prova ‘é aquela que se forma no espírito do juiz, seu principal destinatário, quanto à verdade deste fato’. Já no campo objetivo, as provas “são meios destinados a fornecer ao juiz o conhecimento da verdade dos fatos deduzidos em juízo.”

Assim, consoante MOACYR AMARAL DOS SANTOS, a prova teria:

- a) um objeto - são os fatos da causa, ou seja, os fatos deduzidos pelas partes como fundamento da ação;
- b) uma finalidade - a formação da convicção de alguém quanto à existência dos fatos da causa;
- c) um destinatário - o juiz. As afirmações de fatos, feitas pelos litigantes, dirigem-se ao juiz, que precisa e quer saber a verdade quanto aos mesmos. Para esse fim é que se produz a prova, na qual o juiz irá formar a sua convicção.

Pode-se então dizer que a prova jurídica é aquela produzida para fins de apresentar subsídios para uma tomada de decisão por quem de direito. Não basta, pois, apenas demonstrar os elementos que indicam a ocorrência de um fato nos moldes descritos pelo emissor da prova, é necessário que a pessoa que demonstre a prova apresente algo mais, que transmita sentimentos positivos a quem tem o poder de decidir, no sentido de enfatizar que a sua linguagem é a que mais aproxima do que efetivamente ocorreu.

A recorrente apresenta argumentos verossímeis, entretanto não logrou comprovar individualizadamente que as transferências tinham origem na empresa CMS Produtos Médicos Ltda.

Ante ao exposto, voto por rejeitar a preliminar, e no mérito negar provimento ao recurso.

(Assinado digitalmente)

Antonio Lopo Martinez

CÓPIA