



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	19515.722513/2012-45
ACÓRDÃO	2202-011.982 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	26 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	MOZART GAIA JUNIOR
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2007

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO VOLUNTÁRIO. JULGAMENTO. ADESÃO ÀS RAZÕES COLIGIDAS PELO ÓRGÃO DE ORIGEM. FUNDAMENTAÇÃO *PER RELATIONEM*. POSSIBILIDADE.

Nos termos do art. 114, § 12º, I do Regimento Interno do CARF (RICARF/2023), se não houver inovação nas razões recursais, nem no quadro fático-jurídico, o relator pode aderir à fundamentação coligida no acórdão-recorrido.

PRELIMINAR. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NÃO OCORRÊNCIA.

Rejeita-se a arguição de nulidade, uma vez que o lançamento foi efetuado por agente competente, com a observância dos requisitos previstos na legislação tributária, tendo sido precisamente indicados os fundamentos de fato e de direito em que se respalda a autuação.

LANÇAMENTO. PRAZO. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. CRÉDITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. DATA DO FATO GERADOR.

O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos caracterizada pela falta de comprovação da origem de créditos bancários, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário. Não há que se cogitar de extinção do direito à realização do lançamento, posto que efetuado antes de findo o prazo previsto no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE OU ILEGALIDADE.

À esfera administrativa não cabe conhecer de arguições de inconstitucionalidade ou ilegalidade de lei ou ato normativo, por se tratar de atribuição reservada constitucionalmente ao Poder Judiciário.

SIGILO BANCÁRIO. QUEBRA. INEXISTÊNCIA.

É lícito ao Fisco, mormente após a edição da Lei Complementar nº 105, de 2001, examinar informações relativas ao contribuinte, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras e de entidades a elas equiparadas, inclusive os referentes a contas de depósitos e de aplicações financeiras, independentemente de autorização judicial, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis.

DILAÇÃO PROBATÓRIA. PERÍCIA. DESCABIMENTO.

Incumbe ao sujeito passivo instruir a impugnação com os documentos em que se fundamentam as razões de defesa. A perícia é cabível para a averiguação de fatos que dependem de conhecimentos técnicos ou científicos para serem demonstrados, sendo despicienda quando os fatos puderem ser comprovados documentalmente.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. CRÉDITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

A presunção legal de omissão de rendimentos autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o contribuinte, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, a origem dos recursos creditados em suas contas de depósitos ou de investimentos.

INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. RESPONSABILIDADE OBJETIVA.

A responsabilidade tributária por infrações é, em regra, objetiva, ou seja, independe da intenção do agente. Em caso de lançamento de ofício, quando não evidenciada a existência de dolo na conduta do contribuinte, aplica-se a multa de 75% (setenta e cinco por cento) sobre o valor do imposto devido.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Thiago Buschinelli Sorrentino – Relator

Assinado Digitalmente

Ronnie Soares Anderson – Presidente

Participaram da reunião assíncrona os conselheiros Andressa Pegoraro Tomazela, Henrique Perlatto Moura, Marcelo Valverde Ferreira da Silva, Rafael de Aguiar Hirano (substituto[a] integral), Thiago Buschinelli Sorrentino, Ronnie Soares Anderson (Presidente).

RELATÓRIO

Adoto o relatório elaborado por ocasião do julgamento da impugnação:

Contra o contribuinte em epígrafe foi lavrado o auto de infração, referente ao ano-calendário de 2007, para a constituição do crédito tributário relativo ao imposto de renda pessoa física, no valor de [VALOR], acrescido de multa de ofício de [VALOR] e juros de mora calculados até 31/10/2012.

Consta da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal que o lançamento foi motivado pela apuração de omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em conta(s) de depósito ou de investimento, mantida(s) em instituição(ões) financeira(s), em relação aos quais o sujeito passivo, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Foram apontados como enquadramento legal os seguintes dispositivos: art. 849 do RIR/1999; art. 1º da Lei nº 11.482/2007; art. 42 da Lei nº 9.430/1996.

No Termo de Verificação Fiscal, integrante do auto de infração, consignou-se o que segue, em resumo:

Pelo Termo de Início de Fiscalização, o contribuinte foi intimado a apresentar os extratos de todas as suas contas correntes e aplicações financeiras (inclusive poupança) mantidas no Brasil e no exterior, para o ano-calendário de 2007, acompanhados de documentação hábil e idônea que comprovasse a origem dos recursos ingressados nas referidas contas, bem como a informar os casos de existência de cotitulares;

Em resposta, foram apresentados extratos da conta corrente [NÚMERO], mantida na agência [NÚMERO] do Banco Bradesco, para o período de 28/12/2006 a 28/12/2007, não sendo indicada a existência de cotitular(es);

Da análise dos extratos enviados, foram selecionados, em razão dos históricos registrados, os depósitos/créditos bancários que careciam de comprovação de origem/natureza, e relacionados no Termo de Intimação de 17/11/2010, por meio

do qual o fiscalizado foi intimado a apresentar documentação hábil e idônea que comprovasse origem e natureza dos referidos depósitos/créditos bancários;

Em resposta, o fiscalizado informou que a movimentação verificada na conta corrente [NÚMERO], naquele período, foi destinada a entradas e saídas por conta da pessoa jurídica [NOME EMPRESA], da qual se apresenta como sócio-administrador, fornecendo, também, cópia dos seguintes documentos:

a) Extrato da conta corrente [NÚMERO], mantida na agência [NÚMERO] do Banco Bradesco, de titularidade da [NOME EMPRESA], para o período de 28/12/2006 a 28/12/2007;

a) Extrato da conta corrente [NÚMERO], mantida na agência [NÚMERO] do Banco Bradesco, de titularidade de [NOME PAI], pai do fiscalizado, para o período de 28/12/2006 a 28/12/2007;

b) Extrato da conta corrente [NÚMERO], mantida na agência [NÚMERO] do Banco do Brasil, de titularidade de [NOME PAI], pai do fiscalizado, para o período de 30/11/2007 a 31/12/2007;

c) Notas fiscais de emissão da [NOME EMPRESA];

d) Documento intitulado "VALORES TRANSFERIDOS DA CONTA DE [NOME PAI], JUNTO AO BRADESCO, PARA A CONTA DE [NOME FILHO], NO BRADESCO";

e) Relação elaborada pelo fiscalizado contendo indicação de "origem" e "destino" dos valores movimentados na conta corrente [NÚMERO].

Na análise dos referidos elementos de prova, não foi encontrado qualquer documento que comprove a origem dos créditos relacionados no Anexo I, totalizando [VALOR];

No exame dos extratos da conta corrente [NÚMERO], de titularidade da [NOME EMPRESA], foi possível concluir que os créditos relacionados no Anexo II, no montante de [VALOR], procederam daquela conta;

O fiscalizado informou que, durante o ano de 2007, movimentava recursos da [NOME EMPRESA] em sua conta corrente [NÚMERO], alegando que os valores provenientes daquela empresa tinham como finalidade o pagamento de despesas da própria;

Porém, não foram apresentados documentos que comprovassem os referidos pagamentos ou a destinação dos recursos conforme alegado, nem a escrituração contábil da empresa demonstrando o registro daquelas operações, não ficando, portanto, comprovada a finalidade/natureza dos depósitos/créditos efetuados, elemento essencial para a caracterização das respectivas origens;

Com base nas cópias das notas fiscais de emissão da [NOME EMPRESA] e na relação de fls. 246 a 298, o contribuinte alega que os créditos relacionados no Anexo III, totalizando [VALOR], correspondem a receitas daquela empresa, ingressadas diretamente na conta corrente [NÚMERO], para fazer frente a

despesas que teriam sido arcadas com recursos provenientes daquela mesma conta, pertencente ao fiscalizado;

Contudo, não foram apresentados documentos que comprovassem a destinação dos recursos conforme alegado, nem escrituração contábil das referidas operações, não sendo, portanto, comprovada a finalidade/natureza dos valores recebidos pelo fiscalizado, faltando assim elemento essencial para a devida caracterização de origem dos depósitos/créditos bancários;

No exame dos extratos das contas correntes [NÚMERO] e [NÚMERO], de titularidade de [NOME PAI], pai do contribuinte fiscalizado, foi possível identificar como provenientes das referidas contas os créditos elencados no Anexo IV, totalizando [VALOR] da conta [NÚMERO] e [VALOR] da conta [NÚMERO];

Por meio da relação de fls. 246 a 298, o fiscalizado alega que os recebimentos provenientes das contas de [NOME PAI] corresponderiam, pelo menos em parte, a recursos vinculados a determinadas despesas, especialmente relacionadas à empresa [NOME EMPRESA];

Não tendo sido apresentado qualquer documento relativo às despesas apontadas, não ficou comprovada a finalidade/natureza dos recebimentos, elemento essencial à caracterização de origem dos depósitos/créditos;

Como exposto acima, a documentação apresentada foi insuficiente para a comprovação de origem dos créditos relacionados no Termo de Intimação de 17/11/2010;

Os depósitos/créditos limitados a [VALOR], por somarem o correspondente a [VALOR], ultrapassam o limite anual de [VALOR], estabelecido no art. 42 da Lei 9.430/1996, observado o art. 4º da Lei 9.481/1997;

Por fim, elaborou-se o "Anexo V - Valores Creditados em 2007 sem Comprovação de Origem", que engloba todos os créditos arrolados nos Anexos I a IV, cujo montante é de [VALOR] (totais mensais discriminados na pág. 3 do Termo de Verificação Fiscal).

O interessado foi cientificado em 17/11/2012, por via postal, conforme Aviso de Recebimento (AR). Em 17/12/2012, apresentou a impugnação, por intermédio de procurador, acompanhada dos documentos.

Alega o impugnante o que segue, em síntese:

Os fatos geradores discutidos na presente impugnação ocorreram de janeiro a dezembro de 2007, derivados de rendimentos faturados e declarados pela pessoa jurídica [NOME EMPRESA], da qual o impugnante é sócio, sendo que a autuação ocorreu apenas no dia 16/11/2012, ou seja, 5 anos após o fato gerador que decorreu regularmente nos respectivos meses em nome da pessoa jurídica;

O fato gerador da obrigação tributária declinado regularmente no período mencionado e foi realizado pela pessoa jurídica citada, nos termos do artigo 150

do Código Tributário Nacional (CTN), conforme notas fiscais anexas e as declarações de rendimentos da pessoa jurídica;

Desse modo, a presente autuação não pode prosperar, face à ocorrência do instituto da decadência, motivo pelo qual deverá ser anulada e extinta, bem como o suposto crédito tributário, nos termos dos artigos 173, inciso I, e 156, inciso V, do Código Tributário Nacional;

O objeto da autuação é a suposta falta de comprovação da origem de valores que o impugnante movimentou na sua conta corrente particular, a qual foi utilizada para pagamentos e recebimentos por ordem da [NOME EMPRESA], da qual é sócio em conjunto com seu pai (contrato social anexo), como fazem prova os comprovantes de pagamentos, no montante de [VALOR];

Uma vez que o Banco Bradesco se recusou a fornecer talões de cheques em virtude de protestos em face da empresa citada, derivados de uma crise financeira enfrentada, o impugnante, na função de sócio, não viu outra alternativa senão a utilização de sua conta particular para prosseguimento das atividades de sua empresa;

O impugnante apresentou declaração responsabilizando-se pela informação de que a movimentação apurada, de próprio punho, era decorrente das necessidades da [NOME EMPRESA], a qual foi desconsiderada pelo Fisco;

O Sr. Auditor requereu a entrega da documentação, mas recusou o seu recebimento, em vista do grande volume, determinando que o impugnante relacionasse todos os pagamentos que se referiam a entrada dos recursos financeiros e, após, enviasse diretamente ao seu e-mail, o que foi realizado, mas não surtiu o efeito almejado;

Posteriormente, foi solicitado que a entrega da documentação fosse realizada em CD e não mais por e-mail, até 30 de novembro de 2012, bem como a entrega da declaração feita pelo impugnante, cujo recebimento fora recusado no início da apuração;

Para surpresa do impugnante, o Sr. Auditor, na data de 14/11/2012, efetuou o lançamento de ofício por arbitramento, com base em mera presunção de omissão de rendas;

No entanto, não deve prevalecer a autuação fiscal, tendo em vista a comprovação de que a conta pessoal do contribuinte era utilizada para movimentação financeira da empresa da qual é sócio, de modo que os valores indicados apenas transitaram na conta corrente, não declinando em aferição de renda ou acréscimo patrimonial do contribuinte;

Illegal a imposição de lançamento de ofício com multa de 75% sobre o impugnante, que sequer deteve meios para se defender ou esclarecer as questões decorrentes no período mencionado;

Portanto, improcede o auto de infração pelos motivos fáticos apontados, por infringência aos dispositivos que regulam o processo administrativo fiscal, tendo em vista a abusividade da multa punitiva e demais nulidades decorrentes nos autos;

O acesso do Fisco à movimentação bancária do contribuinte, sem autorização judicial, afronta o artigo 5º, incisos X e XII, da Constituição Federal, portanto, o documento obtido ilicitamente deve ser excluído e desconsiderado, concedendo-se o direito de esclarecimentos, ou seja, contraditório e ampla defesa, ao impugnante;

Descabe, no caso em tela, cogitar da aquisição de disponibilidade jurídica ou econômica, de renda ou de proventos de qualquer natureza, pela simples constatação da realização de depósito em conta bancária pertencente ao contribuinte, a teor da Súmula 182 do TRF;

O Decreto-lei nº 2.471, de 01/09/88, em seu art. 9º, prevê o cancelamento e arquivamento de procedimentos administrativos, que tomaram como base valores constantes de extratos ou de comprovantes de depósitos bancários;

Pela nova sistemática introduzida pelo artigo 42 da Lei nº 9.430/1996, operou-se uma significativa mudança no tratamento tributário concernente à movimentação bancária dos contribuintes de imposto de renda, visto que o titular da conta bancária passou a ter o ônus de provar que valores creditados em suas contas correntes bancárias não se referem a receitas omitidas, sob pena de se sujeitar a autuação do fisco por acréscimo patrimonial a descoberto;

Sucede que as pessoas físicas estão desobrigadas de escrituração contábil, o que por si só gera um complicador para o contribuinte, que geralmente faz a sua declaração levando em consideração as correspondentes informações anuais de renda fornecidas pelas instituições bancárias;

No caso em tela, sequer aumento patrimonial decorreu ao contribuinte, cujo patrimônio é compatível com seus rendimentos, o que por si só já descaracteriza qualquer indício de lucro não tributado;

Para haver a autuação com base em depósito bancário, nos termos do artigo 42 da Lei nº 9.430/1996, não basta a simples presunção legal de que os depósitos constituem renda tributável, é imprescindível que seja comprovada a utilização dos valores depositados como renda consumida, evidenciando sinais exteriores de riqueza, visto que, por si só, depósitos bancários não constituem fato gerador do imposto de renda, uma vez que não caracterizam disponibilidade econômica de renda e proventos;

O lançamento assim constituído só é admissível quando ficar comprovado o nexo causal entre o depósito e o fato que represente omissão de rendimentos;

A presunção prevista no artigo 42 da Lei nº 9.430/1996 serve unicamente para mitigar o dever de prova do fisco quanto à ocorrência da omissão de

rendimentos, mas não chega ao ponto de certificar a ocorrência do fato gerador do IRPF, mormente quando demonstrado, por documentos e outros elementos hábeis, tratar-se de repasses decorrentes da atividade empresarial de pessoa diversa da titular das contas nas quais transitaram;

O conceito de renda aplicado no caso em tela não está de acordo com a realidade dos fatos, posto que os valores que entraram na conta corrente do impugnante não são decorrentes de renda, mas de receitas da [NOME EMPRESA], para honrar com suas obrigações que tiveram que ser realizadas através da conta corrente do impugnante, conforme relação de despesas pagas e créditos efetuados;

O impugnante declarou seus lançamentos conforme interpretação da norma vigente, fazendo-o nos termos do art. 25 da Lei nº 9.430/1996, apenas não tendo condições de proceder à comprovação individualizada e especificada exigida pela autoridade fiscal, pelos motivos expostos acima, fato que, por si só, não pode ensejar a exigência do tributo e aplicação da penalidade, incluindo a totalidade do crédito tributário no valor exorbitante deste auto de infração;

Fraude e conluio não são presumíveis, devendo ser comprovados por quem os alega;

A aplicação de presunções pela autoridade fiscal deve seguir determinados critérios e princípios de Direito Tributário, tais como legalidade e tipicidade, sob pena de ferir-se a segurança jurídica das partes;

Como denotam os fatos, há necessidade de realização de perícia contábil, com levantamento dos documentos que demonstrem a invalidade do ato fiscal, uma vez que o lançamento ocorreu sobre base de cálculo duvidosa, que desde já requer;

Além da distorção da apuração de renda, a multa aplicada é indevida, em vista da ausência de dolo e culpa, além de ferir o princípio constitucional do não confisco;

O Agente Fiscal autuou o Impugnante baseado em uma suposição de sonegação, unicamente corroborado por prova ilícita, o que já de plano torna o ato abusivo de fato e de direito;

A jurisprudência pátria dominante, inclusive administrativa, é no sentido de que não se pode lavrar auto de infração com base em mera presunção;

Pela ilicitude dos meios de obtenção das informações bancárias, pelas questões relatadas, assim como pelo lançamento de ofício realizado em presunções, com ofensa aos princípios constitucionais da ampla defesa, contraditório e devido processo legal, uma vez que os rendimentos transitados na conta se comprovam na presente, conclui-se que deve ser dada procedência à presente impugnação com anulação do auto de infração e imposição de multa;

Protesta provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente prova documental, pericial e outras que se fizerem necessárias ao deslinde do feito;

Considerando ser impossível a juntada e levantamento de documentos imediatamente, devido à mudança de contabilidade, a localização do domicílio tributário em outra comarca ([CIDADE]) da pessoa jurídica, assim como o transcurso do prazo de 5 anos de guarda de documentos, o impugnante, caso seja necessária a complementação da prova juntada aos autos, requer prazo de 30 (trinta) dias, nos termos do artigo 16, § 4º, do Decreto 70235/1972;

Do mesmo modo, caso as provas juntadas não bastem às comprovações exigidas, requer designação de perícia contábil com o objetivo de elucidar a correspondência de cada crédito e cada débito, de modo a valores que apurados não caracterizariam omissão de receitas no presente lançamento fiscal;

A perícia contábil se faz necessária caso a documentação acostada não baste ao convencimento do julgador, para confrontamento dos créditos e despesas realizadas na conta do impugnante (indica perito e formula quesitos);

Requer seja declarado nulo o auto de infração em vista da obtenção de prova ilícita e, no mérito, seja considerada improcedente a autuação, ou, subsidiariamente, o reconhecimento do caráter confiscatório da multa aplicada, para assim reconhecendo, declarar nula a sua aplicação, com a determinação da apuração real de eventual imposto não declarado;

Em que pese questões constitucionais não sejam passíveis de apreciação na esfera administrativa, pelos argumentos expostos espera-se o cumprimento da justiça, com acatamento integral da impugnação;

Requer, ainda, a juntada dos documentos que instruem a impugnação, que declara autênticos para todos os fins de direito;

Requer que todas as intimações e publicações da presente sejam expedidas em nome do mandatário cujo nome e endereço declina.

Pela petição de fl. 1669, apresentada em 28/02/2013, o contribuinte, representado pelo procurador já qualificado nos autos, requereu a juntada de notas fiscais emitidas no mês de dezembro de 2007 pela pessoa jurídica [NOME EMPRESA].

O órgão julgador de origem houve por bem manter o lançamento, em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2007

PRELIMINAR. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NÃO OCORRÊNCIA.

Rejeita-se a arguição de nulidade, uma vez que o lançamento foi efetuado por agente competente, com a observância dos requisitos previstos na legislação tributária, tendo sido precisamente indicados os fundamentos de fato e de direito em que se respalda a autuação.

LANÇAMENTO. PRAZO. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. CRÉDITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. DATA DO FATO GERADOR.

O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos caracterizada pela falta de comprovação da origem de créditos bancários, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário. Não há que se cogitar de extinção do direito à realização do lançamento, posto que efetuado antes de findo o prazo previsto no artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE OU ILEGALIDADE.

À esfera administrativa não cabe conhecer de arguições de constitucionalidade ou ilegalidade de lei ou ato normativo, por se tratar de atribuição reservada constitucionalmente ao Poder Judiciário.

SIGILO BANCÁRIO. QUEBRA. INEXISTÊNCIA.

É lícito ao Fisco, mormente após a edição da Lei Complementar nº 105, de 2001, examinar informações relativas ao contribuinte, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras e de entidades a elas equiparadas, inclusive os referentes a contas de depósitos e de aplicações financeiras, independentemente de autorização judicial, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis.

DILAÇÃO PROBATÓRIA. PERÍCIA. DESCABIMENTO.

Incumbe ao sujeito passivo instruir a impugnação com os documentos em que se fundamentam as razões de defesa. A perícia é cabível para a averiguação de fatos que dependem de conhecimentos técnicos ou científicos para serem demonstrados, sendo despicienda quando os fatos puderem ser comprovados documentalmente.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. CRÉDITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA.

A presunção legal de omissão de rendimentos autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o contribuinte, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores, a origem dos recursos creditados em suas contas de depósitos ou de investimentos.

INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. RESPONSABILIDADE OBJETIVA.

A responsabilidade tributária por infrações é, em regra, objetiva, ou seja, independe da intenção do agente. Em caso de lançamento de ofício, quando não

evidenciada a existência de dolo na conduta do contribuinte, aplica-se a multa de 75% (setenta e cinco por cento) sobre o valor do imposto devido.

Cientificado do resultado do julgamento da impugnação em 18/08/2017, uma sexta-feira (fls. 1.753), o recorrente interpôs o presente recurso voluntário em 06/09/2017, uma quarta-feira (fls. 1.754), em que se sustenta, sinteticamente:

- a. A ofensa ao artigo 42, parágrafo quinto, da Lei 9.430 de 1996, ao determinar que a tributação recaia sobre a parte-recorrente, pois a documentação hábil e idônea comprova que os valores pertenciam à pessoa jurídica da qual é sócio, devendo a determinação dos rendimentos ser efetuada em relação ao terceiro na condição de efetivo titular;
- b. A contravenção à Súmula 32 do CARF, ao manter a presunção de titularidade dos depósitos bancários sobre a parte-recorrente, pois restou comprovado com documentação hábil e idônea o uso da conta por terceiros, especificamente a empresa de papelaria da qual é sócio;
- c. A violação ao entendimento jurisprudencial do TRF-4, ao arbitrar o imposto de renda exclusivamente com base em extratos bancários, pois o sinal exterior de riqueza representado pela movimentação bancária deve ensejar investigação pelo Fisco e não se presta como elemento único para o arbitramento da base de cálculo;
- d. A afronta ao princípio da disponibilidade econômica, ao considerar como fato gerador do imposto de renda a mera movimentação financeira, pois a posse de numerário alheio descaracteriza a presunção de disponibilidade econômica e não todo ingresso financeiro constitui acréscimo patrimonial;
- e. A desconsideração da individualização dos créditos exigida pela lei, ao não discriminar individualizadamente os depósitos que a autoridade lançadora considerou não comprovados, pois a ausência de intimação que discrimine cada crédito implica a improcedência do lançamento conforme jurisprudência do CARF;
- f. A negligência quanto à apresentação de provas documentais, ao invalidar genericamente as provas juntadas que comprovam a origem e natureza dos créditos, pois a parte-recorrente carrou aos autos planilhas, notas fiscais, cheques e comprovantes de pagamentos demonstrando a destinação dos recursos para despesas da pessoa jurídica;
- g. A incorreção na aplicação da presunção legal de omissão de rendimentos, ao aplicar a presunção mesmo diante de comprovação documental, pois a presunção criada pelo legislador serve unicamente para mitigar o dever de prova do fisco

quanto à ocorrência da omissão de rendimentos e não certifica o fato gerador quando demonstrado por documentos que os valores são de terceiro;

h. A falha na análise do nexo causal entre depósito e fato tributável, ao não verificar cada caso concreto, pois os valores que transitaram na conta da parte-recorrente pertenciam à empresa da qual faz parte da sociedade e apenas transitaram pela conta corrente sem declinar em aferição de renda ou acréscimo patrimonial;

i. A desconsideração do montante comprovado de aproximadamente nove milhões e quinhentos mil reais, ao manter o crédito tributário sobre valores cujos pagamentos de despesas da empresa foram comprovados, pois os documentos em ordem cronológica demonstram os pagamentos das despesas da empresa com os recursos advindos de seu faturamento;

j. A incorreção na manutenção da multa, ao aplicar sanção quando restou comprovada de maneira cabal a origem dos recursos utilizados, pois a correspondente tributação fica legalmente amparada quando havendo comprovação da origem dos depósitos bancários e demonstrado o nexo causal entre o depósito e o fato que representa a movimentação de rendimentos.

Ante o exposto, pede-se a desconstituição do crédito tributário.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Thiago Buschinelli Sorrentino**, Relator

Conheço do recurso voluntário, porquanto tempestivo e aderente aos demais requisitos para exame e julgamento da matéria.

Nos termos do art. 114, § 12º, I do Regimento Interno do CARF (RICARF/2023), se não houver inovação nas razões recursais, nem no quadro fático-jurídico, o relator pode aderir à fundamentação coligida no acórdão-recorrido.

Assim, registro o seguinte trecho do acórdão-recorrido:

No que concerne à arguição de nulidade do lançamento, observe-se que, nos termos do artigo 59 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, só se caracteriza a nulidade do lançamento se o ato for praticado por agente incompetente (inciso I), uma vez que a hipótese do inciso II do mesmo artigo, relativa a cerceamento do direito de defesa, alcança apenas os despachos e decisões, quando proferidos com inobservância do contraditório e da ampla defesa.

Outras irregularidades, incorreções ou omissões porventura verificadas são passíveis de saneamento, se for o caso, conforme determina o artigo 60 do mesmo diploma legal.

Ademais, o lançamento sob exame está perfeito sob o aspecto formal, por estarem presentes os elementos enumerados no artigo 1º do referido Decreto, verbis:

Art. 1º. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente: I - a qualificação do autuado; II - o local, a data e a hora da lavratura; III - a descrição do fato; IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável; V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias; VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

No auto de infração e no Termo de Verificação Fiscal que dele é parte integrante, foram indicados de forma clara e precisa os fundamentos de fato e de direito em que se respalda o lançamento.

Insurge-se a defesa quanto a aspectos relacionados à discricionariedade na condução da ação fiscal, tal como a suposta recusa em receber documentos apresentados de forma desordenada e sem vinculação com os créditos realizados na conta bancária do contribuinte.

Todavia, a adoção dos procedimentos tendentes à verificação da materialidade de eventuais ilícitos tributários se insere na competência privativa da autoridade fiscal, nos termos do artigo 142, caput, do Código Tributário Nacional.

Não é demais lembrar que os procedimentos que antecedem a formalização do lançamento possuem natureza essencialmente inquisitiva, eis que o Decreto nº 70.235, de 1972, em seus artigos 14 e seguintes, assegura o exercício do contraditório e da ampla defesa na fase litigiosa, instaurada com a impugnação da exigência.

Por conseguinte, não se vislumbra a existência de vício de qualquer ordem no lançamento ou a ocorrência de cerceamento do direito de defesa ou, ainda, violação a princípios norteadores da atuação administrativa.

Entende o impugnante que, por ter sido cientificado do lançamento em 17 de novembro de 2012, a autuação teria ocorrido 5 (cinco) anos após o fato gerador da obrigação tributária, cujo crédito tributário teria sido corretamente oferecido à tributação pela pessoa jurídica [NOME DA EMPRESA], da qual é sócio, como comprovariam as notas fiscais anexas e a declaração de rendimentos da pessoa jurídica.

Extrai-se das referidas razões de defesa que o interessado considera que haveria erro na identificação do sujeito passivo da obrigação tributária, porquanto os documentos apresentados evidenciariam que os recursos creditados em sua conta corrente teriam origem em operações realizadas pela referida empresa, para fazer frente a despesas da pessoa jurídica.

(CARF) nº 32:

Veja-se o teor da Súmula do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

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

No caso dos autos, por não se tratar de movimentação da conta por terceiros, incumbe ao titular da conta examinada identificar não só a fonte dos recursos, mas também comprovar a que título se deram os recebimentos, sob pena de se configurar a presunção legal de omissão de rendimentos, como se verá mais adiante.

Quanto à alegação de extinção do prazo de que disporia o Fisco para realizar o lançamento, observe-se de início que, de acordo com os artigos 9º e 10 da Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, todos os rendimentos recebidos ao longo do ano-calendário, exceto os isentos, os não tributáveis e os tributados exclusivamente na fonte, independentemente de serem tributados mensalmente, estão sujeitos ao ajuste anual.

Além disso, o fato gerador do imposto apurado no ajuste anual é complexo, ou seja, completa-se após o transcurso de um determinado período de tempo e

abrange um conjunto de fatos e circunstâncias que, isoladamente considerados, são destituídos de capacidade para gerar a obrigação tributária.

Dessa maneira, o fato gerador do imposto de renda, relativamente aos rendimentos sujeitos à tributação anual, perfaz-se em 31 de dezembro de cada ano, momento em que se verifica o termo final do período, para efeito de determinação da base de cálculo do imposto.

Em relação à omissão de rendimentos no caso de créditos bancários de origem não comprovada, o artigo 42, § 4º, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, estabelece:

§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.

Contudo, tal dispositivo não pode ser interpretado isoladamente, mas considerando o momento de incidência do imposto, que está definido no artigo 2º, § 2º, do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999):

§ 2º O imposto será devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 85 (Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990, art. 22).

O ajuste estabelecido no artigo 85 do Regulamento citado diz respeito à apuração anual do imposto de renda na declaração de ajuste anual.

Registre-se ainda que o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, em nenhum momento dispõe que a tributação dos rendimentos com base em créditos bancários com origem não comprovada configura-se como de tributação exclusiva na fonte ou definitiva.

Desse modo, tais rendimentos sujeitam-se à tributação na declaração de ajuste anual, como, aliás, esclarece a Instrução Normativa SRF nº 246, de 20 de novembro de 2002, verbis:

Art. 1º Considera-se omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira, cuja origem dos recursos o contribuinte, regularmente intimado, não comprove mediante documentação hábil e idônea.

(...)

Art. 4º Os rendimentos omitidos, de origem não comprovada, serão apurados no mês em que forem recebidos e estarão sujeitos a tributação na declaração de ajuste anual, conforme tabela progressiva vigente à época.

A matéria está sedimentada na esfera administrativa, nos termos da Súmula CARF nº 38, a seguir reproduzida:

O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário.

No caso concreto, os valores apurados pelo Fisco como omitidos, discriminados individualmente, foram corretamente totalizados, de modo a obter o valor do imposto devido pela aplicação da tabela progressiva anual, conforme Demonstrativo de Apuração e Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, ambos integrantes do auto de infração.

À luz do disposto no artigo 150, caput e § 4º, do Código Tributário Nacional, havendo antecipação de pagamento, o lançamento relativo ao fato gerador ocorrido em 31 de dezembro de 2007 poderia ter sido efetuado até 31 de dezembro de 2012.

Destarte, não há que se cogitar de extinção do prazo de que dispunha o Fisco para realizar o lançamento, cientificado ao sujeito passivo em 17 de novembro de 2012.

Quanto ao protesto por "provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente prova documental, pericial e outras que se fizerem necessárias ao deslinde do feito", cabe mencionar a lição de Paulo Celso B. Bonilha (in Da Prova no Processo Administrativo Tributário, Editora LTr, 1992, pág. 101), segundo a qual, "no processo administrativo tributário, por sua feição

peculiar, predominam, substancialmente, a prova documental, a prova pericial e a prova indiciária, não se utilizando, senão acidentalmente, a prova testemunhal e a inspeção ocular da autoridade julgadora".

O impugnante requer a concessão do prazo de 30 (trinta) dias para a complementação da prova já juntada aos autos, caso seja necessária, devido à mudança da contabilidade e ao fato de o domicílio tributário da pessoa jurídica da qual é sócio ser localizado em comarca distinta.

Ocorre que incumbe ao sujeito passivo instruir a impugnação com os documentos em que se fundamentam as razões de defesa, conforme previsto no artigo 16 do Decreto citado. A juntada posterior deverá ser requerida mediante a demonstração da ocorrência de uma das condições previstas no § 4º do mesmo artigo (parágrafo acrescentado pela Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997).

Todavia, em homenagem ao princípio da verdade material, nada obsta que se conheça dos elementos de prova trazidos aos autos até a data da apreciação do litígio, a exemplo dos documentos anexos à petição apresentada em 28/02/2013.

Requer o impugnante a realização de perícia contábil, "caso a documentação acostada não baste ao convencimento do julgador, para confronto dos créditos e despesas realizadas na conta do impugnante".

Ocorre que a perícia é cabível para a averiguação de fatos que dependem de conhecimentos técnicos ou científicos para serem demonstrados, sendo despicienda quando os fatos puderem ser comprovados pela apresentação de documentos, como é o caso dos autos.

Além disso, compete à autoridade julgadora o exame dos elementos de prova que instruem a impugnação.

Ademais, em caso de apuração de omissão de rendimentos caracterizada pela falta de comprovação da origem de créditos bancários, incumbe ao impugnante efetuar a devida comprovação, relacionando os lançamentos realizados na conta corrente examinada aos documentos apresentados, de forma individualizada, não cabendo ao julgador suprir as deficiências existentes na peça de defesa.

Portanto, indefere-se o pedido de realização de perícia.

No que tange à arguição de inconstitucionalidade de normas tributárias, assinale-se que a apreciação de teses contra a constitucionalidade ou legalidade de leis ou atos normativos é privativa do Poder Judiciário.

Nesse sentido, foi editada a Súmula CARF nº 2, a seguir transcrita:

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

Conforme estabelece o artigo 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional, a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

No que concerne à alegação de violação do sigilo bancário do contribuinte, observe-se, de início, que a Constituição Federal, ao versar sobre direitos e garantias individuais, no artigo 5º, inciso X, assegura a inviolabilidade da intimidade, da vida privada, da honra e da imagem das pessoas, da mesma forma que no inciso XII do mesmo artigo, garante o direito à inviolabilidade do sigilo da correspondência, das comunicações telegráficas, de dados e das comunicações telefônicas.

Todavia, no capítulo concernente ao Sistema Tributário Nacional, a Carta Magna, em seu artigo 145, consagra os princípios da pessoalidade e da capacidade contributiva, facultando à Administração Tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

O Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), que possui status de lei complementar, recepcionado que foi pela Constituição Federal, disciplinou, em seu artigo 197, as formas de acesso da Administração Tributária aos bancos de dados dos agentes econômicos, como se verifica na transcrição a seguir:

Art. 197. Mediante intimação escrita, são obrigados a prestar à autoridade administrativa todas as informações de que disponham com relação aos bens, negócios ou atividades de terceiros:

(...)

II - os bancos, casas bancárias, Caixas Econômicas e demais instituições financeiras;

Ao mesmo tempo, o artigo 198 do mesmo Código, a seguir reproduzido, salvaguarda a inviolabilidade das informações fornecidas ao Fisco, consagrando o sigilo fiscal:

Art. 198. Sem prejuízo do disposto na legislação criminal, é vedada a divulgação, para qualquer fim, por parte da Fazenda Pública ou de seus funcionários, de qualquer informação, obtida em razão do ofício, sobre a situação econômica ou financeira dos sujeitos passivos ou de terceiros e sobre a natureza e o estado dos seus negócios ou atividades.

Cabe observar, ainda, o disposto na Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001:

Art. 1º As instituições financeiras conservarão sigilo em suas operações ativas e passivas e serviços prestados.

(...)

§ 3º Não constitui violação do dever de sigilo: (...)

III - o fornecimento das informações de que trata o § 2º do art. 11 da Lei nº 9.311, de 24 de outubro de 1996;

(...)

VI - a prestação de informações nos termos e condições estabelecidos nos artigos 2º, 3º, 4º, 5º, 6º, 7º e 9 desta Lei Complementar.

(...)

Art. 6º As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

Parágrafo único. O resultado dos exames, as informações e os documentos a que se refere este artigo serão conservados em sigilo, observada a legislação tributária.

Assim, a autoridade fiscal, em procedimento de fiscalização, pode solicitar às instituições financeiras extratos das contas de depósito do contribuinte, sem que isso caracterize quebra de sigilo bancário.

Sobre a matéria, o Regulamento do Imposto de Renda assim dispõe:

Art. 918. Iniciado o procedimento fiscal, os Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional poderão solicitar informações sobre operações realizadas pelo contribuinte em instituições financeiras, inclusive extratos de contas bancárias, não se aplicando, nesta hipótese, o disposto no art. 38 da Lei nº 4.595, de 1964.

(...)

Art. 998. Nenhuma informação poderá ser dada sobre a situação econômica ou financeira dos sujeitos passivos ou de terceiros e sobre a natureza e o estado dos seus negócios ou atividades (Lei nº 5.172, de 1966, arts. 198 e 199).

(...)

§ 2º A obrigação de guardar reserva sobre a situação de riqueza dos contribuintes se estende a todos os funcionários do Ministério da Fazenda e demais servidores públicos que, por dever de ofício, vierem a ter conhecimento dessa situação.

§ 3º É expressamente proibido revelar ou utilizar, para qualquer fim, o conhecimento que os servidores adquirirem quanto aos segredos dos negócios ou da profissão dos contribuintes.

Art. 999. Aquele que, em serviço da Secretaria da Receita Federal, revelar informações que tiver obtido no cumprimento do dever profissional ou no exercício de ofício ou emprego, será responsabilizado como violador de segredo, de acordo com a lei penal.

Desse modo, percebe-se que o acesso da autoridade fiscal às informações relativas a operações realizadas pelo contribuinte em instituições financeiras, além de amparado legalmente, não configura quebra de sigilo bancário, mas apenas a sua transferência ao Fisco, que, por força de lei, é obrigado a conservá-lo.

Ademais, o Supremo Tribunal Federal, no julgamento do mérito de tema com repercussão geral, objeto do Recurso Extraordinário nº 601.314, fixou a seguinte tese: "O art. 6º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal".

No caso concreto, nem sequer houve necessidade de requisição de informações a instituições financeiras, já que os extratos bancários juntados aos autos foram apresentados pelo impugnante.

Quanto à apuração de omissão de rendimentos caracterizada pela falta de comprovação da origem de créditos bancários, observe-se, de início, o que estabelece o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro 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.

§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

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

§ 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;

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a [VALOR], desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de [VALOR].

§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.

§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares.

Os valores a que se refere o inciso II do parágrafo 3º acima transcrito foram alterados para [VALOR] e [VALOR], respectivamente, pelo artigo 4º da Lei nº 9.481, de 13 de agosto de 1997.

Assim, o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos, que autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular e/ou o cotitular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

José Luiz Bulhões Pedreira (Imposto sobre a Renda - Pessoas Jurídicas - JUSTEC - RJ - 1979 - pag. 806) ensina que o efeito prático da presunção legal é inverter o ônus da prova: invocando-a, a autoridade lançadora fica dispensada de provar que ao negócio jurídico corresponde, efetivamente, o fato econômico que a lei presume, cabendo ao contribuinte, para afastar a presunção (se relativa), provar que tal fato não existe no caso.

Portanto, basta ao Fisco demonstrar a existência de créditos bancários de origem não comprovada para satisfazer o ônus probandi a seu cargo, pois a relação de causalidade entre o fato conhecido e a infração imputada é estabelecida pela própria lei, o que torna lícita a inversão do ônus da prova e a consequente exigência atribuída ao contribuinte de demonstrar que os recursos não correspondem a receitas omitidas.

Quando a lei fala em "documentação hábil e idônea", refere-se a documentos que estabeleçam uma relação objetiva, direta, cabal e inequívoca, em termos de datas e valores, entre eles e os créditos bancários cuja origem pretende-se ver comprovada, devendo ser identificada não só a fonte dos recursos, mas também a natureza do crédito.

Não havendo a comprovação da origem dos depósitos bancários, a correspondente tributação fica legalmente amparada.

Entende o interessado que deveria ser demonstrado o nexo causal entre o depósito e o fato que representa omissão de rendimentos, pois não haveria renda nem provento sem que haja acréscimo patrimonial.

A questão está pacificada na esfera administrativa, a teor da Súmula CARF nº 26, verbis:

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.

Observe-se que a Súmula 182 do extinto Tribunal Federal de Recursos, que considerou ilegítimo o lançamento com base apenas em depósitos bancários, não se aplica a fatos verificados após a edição da Lei nº 9.430, de 1996.

Quanto à alegação de que o resultado das operações representadas pelas notas fiscais juntadas aos autos teria sido tributado pela pessoa jurídica [NOME DA EMPRESA], da qual o impugnante é sócio-administrador, cabe assinalar que a eventual tributação do resultado auferido pela pessoa jurídica somente teria relevância caso os valores creditados na conta do interessado tivessem a natureza de lucros distribuídos, já que os lucros tributados pela pessoa jurídica podem ser distribuídos com isenção do imposto de renda.

Ocorre que tal situação não foi evidenciada nos autos. Diversamente, o interessado pretende comprovar que os recursos ingressados em sua conta corrente referem-se ao faturamento da [NOME DA EMPRESA] e teriam sido utilizados para fazer frente a despesas da pessoa jurídica.

A escrituração contábil, acaso existente, poderia corroborar as justificativas apresentadas pelo interessado, no tocante às datas e valores dos recebimentos de clientes e dos pagamentos de despesas, evidentemente, com suporte em documentos hábeis e idôneos, conforme previsto no artigo 923 do Regulamento do Imposto de Renda, verbis:

Art. 923. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais.

No entanto, além de não ter sido demonstrado nos autos que a [NOME DA EMPRESA] mantinha escrituração regular, nem sequer foi localizada no banco de dados da Secretaria da Receita Federal do Brasil a Declaração de Informações da Pessoa Jurídica (DIPJ) correspondente ao ano-calendário de 2007.

Não é demais observar que não é lícito ao sócio se apropriar de valores oriundos do faturamento da pessoa jurídica, tributados ou não, sob pena de se configurar a confusão patrimonial, em afronta ao princípio contábil da entidade.

A eventual comprovação de que os recursos creditados na conta bancária do sócio correspondem a receitas da [NOME DA EMPRESA] não seria suficiente para elidir a tributação, já que não basta a identificação da fonte dos recursos, devendo ser evidenciada a natureza dos recebimentos.

Assim, não basta ao contribuinte identificar a correspondência entre os valores creditados em sua conta bancária e as operações de venda realizadas pela [NOME DA EMPRESA], deve ser comprovada de forma cabal a integral devolução dos recursos à pessoa jurídica, sob a forma de pagamento de obrigações desta ou por outro meio.

O montante utilizado no ano-calendário em benefício da [NOME DA EMPRESA] reduziria o valor tributável até o total dos recursos comprovadamente advindos da pessoa jurídica, não podendo ser cotejado com recursos cuja fonte não tenha sido identificada.

Desse modo, caberia ao impugnante não só vincular as notas fiscais de venda e respectivas faturas aos créditos realizados em sua conta bancária, mas também vincular os lançamentos a débito na mesma conta aos pagamentos de despesas da pessoa jurídica que teria efetuado, tudo de forma individualizada.

No curso do procedimento fiscal, o contribuinte apresentou a planilha, em cuja coluna "origem" buscou explicitar a fonte dos recursos correspondentes aos créditos bancários discriminados e em cuja coluna "destino" arrolou cheques de sua emissão, relacionando-os a supostos pagamentos de despesas.

Juntou ainda as notas fiscais emitidas pela [NOME DA EMPRESA], cujo número e adquirente foi indicado na coluna "origem" da planilha.

Assevera a autoridade fiscal que apenas parte dos créditos bancários foi identificada como vinculada a notas fiscais emitidas pela [NOME DA EMPRESA] e a transferências efetuadas pelo pai do contribuinte, [NOME DO PAI], que também figura como sócio-administrador da referida pessoa jurídica.

Observa que não foram apresentados documentos que comprovassem a alegação de que os recursos se destinaram a pagamentos de despesas da [NOME DA EMPRESA], nem escrituração contábil das referidas operações, não sendo, portanto, comprovada a finalidade/natureza dos valores recebidos pelo

fiscalizado, faltando assim elemento essencial para a devida caracterização da origem dos créditos bancários.

O impugnante traz aos autos a planilha, com as mesmas justificativas anteriormente apresentadas, exceto em relação a alguns créditos, em que foi suprimida a informação na coluna "origem".

Anexa centenas de notas fiscais de emissão da [NOME DA EMPRESA], sem indicar os créditos em sua conta bancária aos quais estariam vinculadas.

Note-se que os documentos fiscais apontados na coluna "origem" da planilha citada já haviam sido trazidos aos autos durante o procedimento fiscal.

Por conseguinte, permanece não evidenciada a fonte dos recursos relativos à maior parte dos créditos bancários.

O interessado apresenta ainda os documentos, no intuito de comprovar que os recursos recebidos teriam sido utilizados para o pagamento de despesas da [NOME DA EMPRESA].

Tais comprovantes foram apresentados de maneira desordenada, sem observar a ordem cronológica dos pagamentos.

Além disso, inúmeros documentos estão ilegíveis ou têm a autenticação mecânica ilegível.

Ademais, não basta comprovar o pagamento de despesas da [NOME DA EMPRESA], cabe ao contribuinte demonstrar que os pagamentos foram efetuados com recursos advindos de sua conta corrente.

Na coluna "destino" da planilha acima referida, o contribuinte arrola os pagamentos que teriam sido efetuados, por meio de cheques de sua emissão cujos números informa.

No cotejo da referida planilha com o extrato bancário, verifica-se que a maior parte dos cheques foi compensada.

Caberia ao interessado trazer aos autos as cópias dos cheques ou recibos revestidos de formalidades que lhes confirmem valor probante, tais como a identificação do signatário e carimbo e timbre da pessoa jurídica, que contenham o número do cheque recebido, de modo a comprovar os destinatários dos recursos.

Em algumas situações, o contribuinte informa apenas um cheque compensado, que teria sido utilizado para pagar diversos fornecedores, o que é incabível, já que o cheque é creditado em uma única conta.

Ademais, inúmeras vezes o impugnante relaciona dois ou mais cheques a um determinado grupo de despesas, quando o correto seria vincular cada cheque emitido à respectiva destinação.

Outros cheques foram debitados sob os históricos "CHEQUE DEP/ESP/DIV" e "CHEQUE DEP/DIV", que indicam que parte do valor descontado foi utilizada para depósito(s), parte foi paga em espécie e parte foi utilizada para recebimentos diversos.

Caberia ao contribuinte solicitar à instituição financeira documentos que identifiquem os depósitos e pagamentos realizados com os recursos correspondentes aos cheques descontados, a exemplo da ficha de caixa.

Quanto aos cheques utilizados unicamente para depósitos, incumbiria ao interessado apresentar ao menos os comprovantes dos depósitos efetuados, desde que conste a identificação do depositante e que este não seja o próprio favorecido.

Em relação aos valores sacados pelo contribuinte, não é possível vincular tais recursos a pagamentos de despesas a cargo da pessoa jurídica.

Em algumas poucas situações, foi informado apenas um cheque, descontado sob o histórico "CHEQUE DIV RECEBIMENTOS", como vinculado a um grupo de despesas. No entanto, o valor dos cheques não coincide com o montante dos pagamentos relacionados.

Vê-se, assim, que o impugnante não realizou o mínimo esforço para comprovar de maneira cabal a fonte dos recursos creditados em sua conta bancária e a sua destinação, restando não comprovada a natureza dos valores recebidos.

Portanto, não merece reparos a apuração de omissão de rendimentos caracterizada pela falta de comprovação da origem de créditos bancários.

Quanto à alegação de que a multa aplicada feria o princípio constitucional do não confisco, cabe assinalar que a administração tributária, essencialmente, submete-se ao princípio da legalidade.

Ressalte-se que não existe um patamar predefinido que permita dizer se um tributo ou penalidade tem ou não efeito de confisco, cabendo essa valoração ao legislador ou, mediante provocação, ao órgão judicial competente.

No tocante ao entendimento de que deveria ser levada em consideração a intenção do contribuinte, assinale-se que a responsabilidade tributária por infrações é, em regra, objetiva, ou seja, independe da intenção do agente, conforme prevê o artigo 136 do Código Tributário Nacional.

Ressalte-se que a legislação tributária prevê a aplicação da multa de lançamento de ofício em percentuais distintos, conforme esteja ou não presente o dolo, a teor do disposto no artigo 44, inciso I e § 1º, da Lei nº 9.430/1996, com a redação dada pela Lei nº 11.488/2007, verbis:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

(...)

§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

No presente caso, não houve a duplicação da multa, por não ter sido evidenciada a existência de dolo do sujeito passivo.

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário, REJEITO as preliminares, e, no mérito, NEGOU—LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Thiago Buschinelli Sorrentino