



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**Conselho Administrativo de Recursos Fiscais**



<b>PROCESSO</b>	<b>10120.725447/2014-96</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2202-011.423 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	8 de setembro de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	ALEXANDRE DA SILVA TOBIAS
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF**

Ano-calendário: 2009, 2010

**DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.**

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, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

**DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. CONSUMO DA RENDA. COMPROVAÇÃO PELO FISCO. DESNECESSIDADE. SÚMULA CARF nº 26.**

Nos termos da Súmula CARF N.º 26, a presunção estabelecida no art. 42 da Lei n.º 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

**DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. COMPROVAÇÃO DA ORIGEM. PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS. ÔNUS DA PROVA.**

Por força de presunção legal, cabe ao contribuinte o ônus de provar as origens dos recursos utilizados para acobertar seus depósitos bancários.

**ACÓRDÃO**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva – Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marcelo Valverde Ferreira da Silva, Andressa Pegoraro Tomazela, Marcelo de Sousa Sateles, Henrique Perlatto Moura, Thiago Buschinelli Sorrentino e Sara Maria de Almeida Carneiro Silva (Presidente).

## RELATÓRIO

Trata-se de exigência de Imposto de Renda Pessoa Física (IRPF) suplementar dos anos-calendário de 2009 e 2010, apurada em decorrência de omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em conta(s) de depósito ou de investimento, mantida(s) em instituição(ções) 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.

Conforme bem sumariado no relatório do acórdão recorrido, o qual peço vênia para adotar:

Foi verificada omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada por ter deixado o contribuinte, regularmente intimado, de comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, sendo o valor tributável, em 2009, de R\$ 3.420.520,21 e, em 2010, de R\$ 3.434.924,86.

Na Descrição de Fatos e Enquadramento Legal, fls. 505/507, o Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil responsável pelo lançamento prestou as seguintes informações:

O contribuinte foi cientificado do Termo de Início da Fiscalização, de fls. 20/21, por meio do qual foi requerida, entre outras informações, a apresentação de fichas cadastrais e extratos bancários de contas correntes, de investimento e de poupança mantidas pelo declarante, cônjuge e seus dependentes junto a instituições financeiras estabelecidas no Brasil nos anos-calendário 2009 e 2010.

Em resposta, informou o fiscalizado que não dispunha desses documentos, o que ensejou a emissão da Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira – RMF direcionada aos Bancos do Brasil S/A, fls. 62/63, e Itaú Unibanco S/A, fls. 64/65, solicitando estes elementos.

Em resposta, as instituições financeiras referidas apresentaram as fichas cadastrais e extratos bancários requeridos. Após análise, a fiscalização lavrou o Termo de Constatação e de Intimação Fiscal nº 84, fls. 360/361, acompanhado das planilhas, de fls. 362/403, com a relação de créditos com origem a comprovar da agência/conta 3935/6001 do Banco Itaú Unibanco S/A e agência/conta 1841/6754-1 do Banco do Brasil S/A.

O contribuinte recebeu o referido Termo, apresentando em resposta lista de valores sintéticos mensais, que alega se tratarem de cheques devolvidos nos anos de 2009 e 2010 que haviam sido depositados no Banco do Brasil S/A e lista de valores de transferência entre suas contas do Banco Itaú Unibanco S/A e Banco do Brasil S/A.

A fiscalização acatou os montantes anuais dos cheques devolvidos de R\$ 1.065.850,59 (2009) e R\$ 947.604,23 (2010), conforme quadro I, fls. 421/457, que acompanhou o Auto de Infração, e também excluiu as transferências entre contas bancárias do próprio interessado.

Por não ter sido justificada a origem e a natureza dos demais valores indicados pela fiscalização no Termos de Intimação Fiscal, foi lavrado o presente Auto de Infração, com base no art. 849 do Regulamento do Imposto de Renda, Decreto 3.000/99 – RIR/99 e art. 42 da Lei 9.430/96.

Acompanham, ainda, o Auto de Infração os quadros II e III, fls. 464/502, que mostram os depósitos/créditos não comprovados das duas instituições bancárias.

#### **Da Impugnação**

Cientificado do lançamento, em 14/07/2014, conforme Aviso de Recebimento, de fl. 519, apresentou o contribuinte a defesa, de fls. 525/546, em 30/07/2014, por meio de procurador habilitado, fls. 547/548, afirmando, em síntese, que:

O fiscalizado exercia, nos anos de 2009 e 2010, atividade de empréstimos a pessoas físicas e jurídicas através de “troca de cheques”.

Para tanto, recebia vários cheques pré datados e emitia um cheque à vista, sendo que a maioria era de clientes das empresas das quais procedia a transação de empréstimo.

Por falta de experiência, não se preocupou em documentar estas operações, ressaltando que a legislação não exige escrituração contábil de pessoa física.

**Depósitos Bancários – Presunção** A presunção estabelecida pelo art. 849/RIR é relativa, podendo o contribuinte demonstrar que esta não tem fundamento, conforme já decidiu o Conselho de Contribuintes.

**Desobrigatoriedade de comprovação dos depósitos com coincidência de datas e valores:** A exigência de que a comprovação dos depósitos com coincidência de datas e valores é totalmente descabida, impossibilitando o contribuinte de comprovar a origem destes.

Para comprovação, basta a apresentação de documentos que comprovem o ingresso de valores na sua conta corrente, em valores compatíveis com o movimentado, transcrevendo jurisprudência do Conselho de Contribuintes em favor de sua tese.

**Inexistência de nexo causal entre os depósitos e possibilidade de omissão** Nos termos do art. 42 da Lei 9.430/96, não basta a simples presunção de que os

depósitos constituem renda tributável, é imprescindível que evidenciem sinais exteriores de riqueza, visto que, por si só, não constituem fato gerador, pois não caracterizam disponibilidade de renda ou proventos.

Deve ser comprovado o nexo causal na constituição do lançamento, como tem decidido o Conselho de Contribuintes.

Da inexistência de sinais exteriores de riqueza A fiscalização não teve o cuidado de demonstrar objetiva e fundamentadamente a existência de renda consumida através de sinais exteriores de riqueza ou outros elementos de fato vinculados à atividade do impugnante.

Tanto a Lei 9.430/96, como a Lei 8.021/90, prescrevem que os depósitos de origem não comprovada são apenas indícios de rendimentos omitidos, devendo ser demonstrada a existência de renda consumida.

Transcreve doutrina para amparar suas alegações.

Inversão do ônus da prova incabível Com fulcro no art. 42 do CTN, registra que deve se buscar a verdade material dentro dos rigores do devido processo legal (art. 5º , LIV, CRFB/88).

A verdade material deve ser objeto de prova realizada pela autoridade administrativa, a quem a Constituição Federal e o CTN atribuem a função de aplicar a lei tributária.

A autoridade administrativa deve demonstrar, motivadamente, a ocorrência do fato gerador, a que se refere o art. 142 do CTN, por força do princípio geral e constitucional da legalidade ( art. 37, caput, e art. 150, I, CRFB/88).

Se o lançamento é atividade vinculada e obrigatória, deve ser acompanhado de motivação dos pressupostos que deram azo a sua materialização, sendo incorreto cogitar de um ônus da prova na atividade do lançamento, sendo, na verdade, um dever inescapável de prova a ser cumprido pela autoridade administrativa.

O Estado não tem o ônus de provar, mas o dever de provar a realização das premissas fáticas que validam sua atuação, transcrevendo jurisprudência sobre a matéria.

Conclui que a autoridade administrativa não tem o ônus de provar, mas o dever constitucional de investigar e provar o suporte fático tributário, em atendimento aos princípios da legalidade, motivação e da própria definição legal de lançamento do art. 142 do CTN; que em face do prescrito, descabe cogitar inversão do ônus da prova no processo administrativo Imposto de Renda, Acréscimo Patrimonial e Lançamento com base em Depósitos Bancários Consoante art. 153, inciso III, da CRFB/88, e art. 43 do CTN, o imposto de renda há de ser cobrado sobre acréscimo patrimonial e jamais sobre o patrimônio, já tendo o STF decidido nesse sentido (RE 117887-6/SP).

O legislador não pode chamar de renda o que não é renda sob pena de subverter todo alicerce constitucional do sistema tributário.

Reproduz doutrina e afirma que o núcleo intangível do fato gerador reside na ideia de acréscimo patrimonial.

Depósitos bancários são indícios que permitem à fiscalização iniciar o processo de identificação do suporte fático (acréscimo patrimonial).

Traça o contribuinte o histórico da legislação que trata de lançamento com base em depósito bancário, art. 80 do RIR/99; transcreve trechos de doutrina; ressalta que vários lançamentos foram cancelados judicialmente porque fundamentados unicamente em depósitos bancários (Súmula 182 do TRF); que a União editou a Lei 8.021/90, que permitia o arbitramento dos rendimentos com base em renda presumida do contribuinte, através da demonstração de sinais exteriores de riqueza; que mais de uma vez lançamentos foram cancelados sem averiguação desses sinais exteriores de riqueza e renda consumida; que a Câmara Superior de Recursos Fiscais –CSRF cancelou inúmeros lançamentos por causa disso; que a própria CSRF entende que lançamentos fundados exclusivamente em depósitos bancários sem maiores aprofundamentos investigatórios conflitam com o art. 43 do CTN.

Conclui que necessário é que se comprove a existência real e concreta do acréscimo patrimonial disponível, sendo os depósitos bancários apenas indícios, cabendo à autoridade administrativa o dever de prova e demonstração de sinais exteriores de riqueza; que a doutrina e jurisprudência entendem que de outra forma o lançamento é ilegítimo.

O tema não sofreu alteração com o art. 42 da Lei 9.430/96, cujo alcance e sentido não podem fugir dos comandos constitucionais, primeiro porque o caput do referido artigo não destoa do art. 6º, § 5º da Lei 8.021/90 tendo a mesma estrutura; em ambos a hipótese normativa é a mesma, qual seja, não comprovação dos depósitos de origem não comprovada; não tendo o art. 42 da Lei 9.430/96 inovado em nada.

Não há nada na Lei 9.430/96 que autorize a alteração do entendimento consolidado na doutrina e jurisprudência; necessário ainda maiores aprofundamentos investigatórios por parte do fiscal relativamente à renda consumida ou à demonstração de outros elementos fáticos vinculados à movimentação da renda.

A afirmação de que há no art. 42 da Lei 9.430/96 uma presunção que dispensa a autoridade fiscal do dever de provar não se sustenta, porque tal norma apenas reproduziu a anterior art. 6º, § 5º da Lei 8.021/90, além de que seria um conflito com o art. 142 do CTN dispensar a autoridade fiscal do dever de investigar e provar.

Sustentar que o art. 42 da Lei 9.430/96 criou uma presunção em favor do fisco, que dispense a vinculação entre os depósitos de origem não comprovada e outros elementos fáticos, equivale a revogar os arts. 142 e 143 do CTN.

O direito à motivação dos atos administrativos é garantia constitucional, insuscetível de ser flexibilizado por qualquer norma infraconstitucional.

A atividade administrativa jamais envolverá um ônus, mas sempre um dever.

A regra do art. 42 da Lei 9.430/96 deve ser interpretada com as ponderações jurídicas impostas pelos princípios da razoabilidade e proporcionalidade.

A regra do art. 142 do CTN não permite que alguns agentes do fisco façam devassas, consistentes na intimação para que o contribuinte comprove, em apenas vinte dias, todas as suas operações bancárias dos últimos cinco anos, o que equivaleria a impor-lhe o dever se escriturar todas as suas operações em livros, tal qual a pessoa jurídica.

Uma interpretação conforme a Constituição somente há de autorizar como válidas intimações que indiquem objetivamente quais os créditos e operações a autoridade fiscal deseja que sejam comprovadas no procedimento.

O lançamento, assim, encontra-se viciado pela ofensa aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade.

Após fazer um resumo dos itens de sua defesa, afirma que a fiscalização não logrou comprovar nenhum ingresso de acréscimo patrimonial do impugnante a fim de imputar-lhe rendimento tributável, motivo pelo qual deve o Auto de Infração ser julgado improcedente.

O Colegiado da 1<sup>a</sup> Turma da Delegacia de Julgamento Receita Federal do Brasil no Rio de Janeiro (DRJ/RJO), por unanimidade de votos, julgou a impugnação improcedente. A decisão restou assim ementada:

#### DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

A Lei nº 9.430/96, no seu art. 42, estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente sempre que o titular da conta bancária, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

#### DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO.

O lançamento com base em depósitos bancários de origem não comprovada, preconizado pelo art. 42 da Lei 9.430/96, independe da comprovação da existência de acréscimo patrimonial ou sinais exteriores de riqueza.

#### ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE.

A instância administrativa é incompetente para manifestar-se sobre a constitucionalidade da legislação que ampara a exigência fiscal.

RECURSO VOLUNTÁRIO

O contribuinte foi cientificado da decisão de piso em 20/07/2018 (fl. 572) e apresentou recurso voluntário em 23/07/2018 (575); tal recurso consiste em reapresentar, em seus exatos termos, a impugnação apresentada à primeira instância.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Relatora.

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressuposto de admissibilidade, portanto dele conheço.

Inicialmente registro que o recurso poderia nem ser conhecido. Explico. Mesmo em atenção ao princípio do formalismo moderado, certo é que o recurso deve atender aos requisitos formais mínimos previstos no artigo 16 do Decreto nº 70.235/72, ou seja:

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

Ainda nos termos do art. 1º do Livro I do Regimento Interno do CARF:

Art. 1º O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), órgão colegiado, paritário, integrante da estrutura do Ministério da Fazenda, tem por finalidade julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de 1<sup>a</sup> instância, bem como os recursos de natureza especial, que versem sobre a aplicação da legislação referente a tributos administrados pela Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Fazenda (RFB).

A teor do disposto no inciso III acima transcrito, e do art. 1º do RICARF, é ônus do recorrente apresentar a causa de pedir do recurso, ou seja, apontar os fatos e fundamentos jurídicos que, a seu ver, são capazes de gerar a alteração ou a invalidação da decisão atacada. Em

se tratando de recurso, deve o recorrente apontar os pontos de discordância em relação à decisão recorrida. Essas questões dizem respeito aos pressupostos de admissibilidade do recurso.

No caso vertente, o recorrente se limita a juntar aos autos a mesma impugnação apresentada à primeira instância, em seus exatos termos (confira fls. 525 a 547 com fls. 576 a 597), replicando a sua desconformidade com a notificação de lançamento sem mencionar qualquer motivo pelo qual discorda da decisão de primeira instância.

Em resumo, o que deveria ser recurso é apenas uma cópia literal da impugnação na qual se alterou tão somente a data de sua apresentação e o órgão a quem é dirigido, sem qualquer contestação à decisão recorrida, em expressa afronta ao princípio da dialeticidade. Sobre tal princípio, replica doutrina de Araken de Assis (ASSIS, Araken de. Manual dos Recursos. 10 ed. rev. atual. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2021, p. 114):

O fundamento do princípio da dialeticidade é curial. Sem cotejar as alegações do recurso e a motivação do ato impugnado, mostrar-se-á impossível ao órgão ad quem avaliar o desacerto do ato, a existência de vício de juízo (error in iudicando), o vício de procedimento (error in procedendo) ou o defeito típico que enseja a declaração do provimento.” (g.n.)

Dessa forma, considerando que a peça recursal não enfrenta os motivos declinados pelo Colegiado de primeira instância, sendo mera réplica da peça impugnatória, poderia não ser conhecida.

Porém, por força da primazia da solução de mérito expressa no CPC, resolvo por conhecer do recurso e, considerando ter este sido este cópia da impugnação já devidamente analisada pelo julgador de piso, por concordar com seus fundamentos, adoto-os como minhas razões de decidir, replicando-os em parte:

#### **Depósito bancário de origem não comprovada – Presunção Legal**

Pretende o contribuinte ver cancelada a autuação sob o fundamento de que a norma que o embasou, art. 42 da Lei 9.430/96, não autoriza o lançamento sem que seja comprovada a existência de acréscimo patrimonial e sinais exteriores de riqueza e que caberia ao Fisco o dever de demonstrar a existência destes. Sobre seus argumentos, cabem as seguintes considerações.

O fato gerador do imposto de renda é a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda, conforme determina o art. 43 do Código Tributário Nacional – CTN. Ademais, dispõe o art. 44 do mesmo diploma legal que a base de cálculo do referido tributo é o montante real, arbitrado ou presumido, o que demonstra que a tributação incide não apenas sobre os rendimentos reais, mas também em relação a rendimentos presumidos.

A Lei n.º 8.021, editada em 12 de abril de 1990, a qual o sujeito passivo faz referência em sua impugnação, preconizava que os rendimentos omitidos poderiam ser arbitrados com base nos sinais exteriores de riqueza, caracterizados por gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte. A omissão

poderia, ainda, ser presumida no valor dos depósitos bancários injustificados, desde que apurados os citados dispêndios e que este fosse o critério de arbitramento mais benéfico ao contribuinte Lei n.º 8.021/90

...

Tal situação se modificou em 1997, quando a matéria passou a ser disciplinada pela Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que revogou o §5º . do art. 6º . da Lei 8.021/90, e estabeleceu em seu art. 42 uma presunção legal de omissão de rendimentos, senão vejamos:

...

Pelo texto legal, se o contribuinte não comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, tem-se a autorização legal para que o Fisco considere ocorrido o fato gerador, presumindo que os recursos depositados traduzem rendimentos do contribuinte. Há a inversão do ônus da prova, característica das presunções legais – o contribuinte é quem deve demonstrar que o numerário creditado não é renda tributável.

Assim, o legislador substituiu uma presunção por outra, as duas relativas ao lançamento do rendimento omitido com base nos depósitos bancários, porém diversas nas condições para sua aplicação. A da Lei 8.021/90, condicionava-se a falta de comprovação da origem dos recursos à demonstração dos sinais exteriores de riqueza e que fosse este o critério mais benéfico ao contribuinte. Já a presunção da Lei 9.430/96 está condicionada apenas à falta de comprovação da origem dos recursos que transitaram, em nome do fiscalizado, em instituições financeiras.

Assim, é a própria lei definindo que os depósitos bancários de origem não comprovada caracterizam omissão de receita ou de rendimentos, ou seja, são fatos geradores do imposto de renda. Portanto, não são meros indícios de omissão, razão por que não há que estabelecer o nexo causal entre cada depósito e o fato que represente omissão de receita.

Trata-se, no entanto, de presunção relativa, passível de prova em contrário.

...

Sendo assim, uma vez caracterizada a aquisição de renda, ainda que por presunção estabelecida em lei, já que se trata de rendimentos omitidos, fica comprovada a ocorrência do fato gerador do imposto de renda.

Logo, não tem a fiscalização que buscar outros elementos fáticos, nem demonstrar acréscimo patrimonial, renda consumida ou sinais exteriores de riqueza, para caracterizar a presunção legal do art. 42 da Lei 9.430/96. Nos termos do art. 142 do CTN, sendo atividade vinculada à lei, o dever da autoridade fiscal ( e não o ônus) é proceder nos exatos termos da lei, identificando o fato gerador e lançando o tributo devido, quando for o caso, cabendo ao contribuinte a prova em contrário.

Além de todo o exposto, trata-se de matéria já sumulada no âmbito deste Conselho, ou seja,

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.

Conforme prossegue o julgador de piso quanto às demais alegações:

**Da identificação dos fatos geradores – Lei 9.430/96**

Para caracterizar a presunção legal da omissão de rendimentos, definida no art. 42 da Lei 9.430/96, a autoridade fiscal lançadora deve cumprir as seguintes etapas:

identificação dos depósitos bancários não comprovados pela documentação disponibilizada na ação fiscal seja pelo fiscalizado, seja pelas instituições financeiras; regular intimação do titular da conta bancária para que comprove a origem especificamente destes; relação daqueles depósitos os quais o contribuinte não logrou êxito em comprovar a origem.

No caso em exame, o Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil - AFRFB intimou, inicialmente, o contribuinte a apresentar os extratos de toda sua movimentação bancária. Como este não os disponibilizou, apesar das prorrogações de prazo concedidas, foram solicitados os extratos bancários diretamente às instituições financeiras.

Após análise destes documentos, a fiscalização relacionou os depósitos/créditos a serem comprovados e intimou o fiscalizado a comprovar a origem destes em relação à conta corrente do Banco do Brasil e Itaú Unibanco S/A, cujos valores foram devidamente identificados nas planilhas que acompanharam o Termo de Intimação Fiscal, de fl. 360/403.

Assim, agiu a autoridade lançadora consoante a lei. A fiscalização não pode ficar indefinidamente aguardando a apresentação das provas solicitadas, nem produzir provas em lugar do contribuinte. Na hipótese presente, foi dada oportunidade ao defensor para apresentar os elementos solicitados, concedendo-se também prorrogação de prazo, demonstrando-se que todo o procedimento fiscal pautou-se pela razoabilidade.

Se mais não fosse, teve ainda o prazo de defesa de trinta dias para trazer aos autos documentos que demonstrassem o alegado em sua defesa, mas não o fez, impedindo uma possível revisão do crédito apurado.

Dessa forma, não há que se falar em maiores aprofundamentos investigatórios por parte da fiscalização relativamente à renda consumida ou à demonstração de outros elementos fáticos vinculados à movimentação da renda.

Caberia ao contribuinte autuado se contrapor ao lançamento por meio de apresentação de prova da origem dos valores apurados.

#### **Da comprovação da origem dos depósitos bancários**

Diferentemente do que entende o defendant, não é cabível a comprovação apenas dos ingressos, com valores compatíveis com o movimentado, sem coincidência de datas e valores, na conta corrente para afastar a presunção.

Quando o caput do art. 42 da Lei 9.430/96 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, esclarecendo, também, a que título esses créditos bancários ingressaram na conta bancária do contribuinte. Há necessidade de se estabelecer uma relação biúnivoca entre cada crédito em conta e a origem que se deseja comprovar, com coincidência de data e valor, não cabendo a “comprovação” feita de forma genérica, como entende o sujeito passivo.

É de conhecimento de todos os contribuintes que os mesmos devem manter sob a sua guarda os documentos que digam respeito aos fatos geradores de qualquer tributo, enquanto não extinto o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário. Se a movimentação financeira é reflexo de atividade econômica, o contribuinte deve manter sob a sua guarda todos os documentos que se vinculem a ela; se esta se trata de qualquer outra forma de atividade, com reflexo na tributação, deverá manter os documentos relativos a essa atividade também sob sua guarda. São esses documentos que foram solicitados durante a fiscalização.

Careceria por completo de sentido atribuir a uma terceira pessoa – o Fisco, por exemplo – o ônus de esclarecer a origem dos recursos depositados na conta bancária de outrem por meio de investigações complementares.

No caso em análise, o contribuinte, detentor das contas correntes, não se desincumbiu do seu ônus de comprovar a origem dos valores nela depositados, impossibilitando uma revisão do lançamento fiscal.

#### **Das alegações de constitucionalidade**

Se o contribuinte entende que existe constitucionalidade ou ilegalidade nas normas que amparam o lançamento fiscal ou desrespeito a princípios constitucionais, deve procurar a instância judicial, que tem competência para apreciar a matéria. Nenhum efeito produziria essa apreciação na alçada administrativa, que, a teor do art 26-A do Decreto 70.235/72, está vedada de afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto sob fundamento de constitucionalidade.

Como se sabe, ao julgador administrativo cabe apenas zelar pela aplicação da lei, cuja legitimidade e constitucionalidade devem ser por ele presumidas. Como os dispositivos legais mencionados, até a presente data, não foram declarados

inconstitucionais nem por ação direta nem por via indireta (com suspensão de sua aplicação pelo Senado Federal), continuam eles em pleno vigor, restando à Administração Pública, então, aplicá-los e, no caso da autoridade fiscal, deve fazê-lo sob pena de responsabilidade funcional (CTN, art.142, § único).

Aqui também cabe acrescentar que também se trata de matéria já sumulada no âmbito deste Conselho, ou seja,

Súmula CARF nº 2

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

Por fim,

Doutrina e Jurisprudência

No que tange aos autores citados na impugnação, bem como trechos de julgados transcritos, importa esclarecer que, tanto a doutrina, quanto a jurisprudência, quer administrativa quer judicial, atuam, no máximo, no convencimento do julgador, quando este entende que os mesmos aspectos objetivos e subjetivos ali tratados se aplicam ao caso analisado.

Além disso, há que se alertar para o fato de que, em razão de se sujeitarem à permanente mutabilidade, não constituem fontes autorizadas de interpretação ou integração da legislação tributária, haja vista o disposto nos arts. 4º e 5º da Lei de Introdução ao Código Civil, somando-se a isso o fato de que a interpretação dada pelo impugnante a partir de determinado entendimento sobre o assunto não invalida outro.

**CONCLUSÃO**

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva