



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10215.720191/2008-23
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-009.340 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de abril de 2021
Recorrente SIMONE CAMPOS DA SILVA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)

Exercício: 2004, 2005, 2006

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITO BANCÁRIO. PRESUNÇÃO. 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.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA.

Caracterizam-se como omissão de rendimentos, por presunção legal, os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em 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. 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.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. COMPROVAÇÃO DA ORIGEM.

Uma vez transposta a fase do lançamento fiscal, sem a comprovação da origem dos depósitos bancários, a presunção do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, somente é elidida com a comprovação, inequívoca, de que os valores depositados não são tributáveis ou que já foram submetidos à tributação do imposto de renda.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DA E NATUREZA DA OPERAÇÃO. NECESSIDADE.

Para que seja afastada a presunção legal de omissão de receita ou rendimento, não basta a identificação subjetiva da origem do depósito, sendo necessário também comprovar a natureza jurídica da relação que lhe deu suporte.

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIAÇÃO. INCOMPETÊNCIA.

É vedado aos membros das turmas de julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. Súmula CARF nº 2. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

PEDIDO DE PERÍCIA. DILIGÊNCIA. LIVRE CONVENCIMENTO MOTIVADO.

Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar a realização de diligências e perícias apenas quando entenda necessárias ao deslinde da controvérsia.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Andrea Viana Arrais Egypto, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Rodrigo Lopes Araujo, Rayd Santana Ferreira e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

A bem da celeridade, peço licença para aproveitar boa parte do relatório já elaborado em ocasião anterior e que bem elucida a controvérsia posta, para, ao final, complementá-lo (e-fls. 501 e ss).

Pois bem. Contra a contribuinte em epígrafe foi emitido o auto de infração do Imposto de Renda da Pessoa Física - IRPF, referente ao exercício 2004, ano-calendário de 2003, por AFRF da DRF/Itaituba/PA. A ciência do lançamento ocorreu em 11/09/2008, fl.254. O valor do crédito tributário apurado está assim constituído: (em Reais)

Imposto	474.867,20
Juros de Mora (cálculo até 29/08/2008)	197.069,13
Multa Proporcional (passível de redução)	534.225,58
Total do Crédito Tributário	1.206.161,91

De acordo com o Auto de Infração, fls.242/248, e Termo de Verificação da Infração, fls. 249/253 o motivo da autuação foi a OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPOSITOS BANCÁRIOS COM ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Inconformada com a autuação a contribuinte apresentou sua impugnação em 10/10/2008, fls.257/281, alegando o seguinte:

1. Apresenta uma planilha, fls.268/270, na qual relaciona os depósitos que julga terem sido indevidamente abarcados pela autuação como de origem não comprovada. Alega que pela simples leitura dos extratos anexados, vislumbra-se o engano;
2. Cita o §5º do art.42 da Lei Nº 9.430/96, ao afirmar que este exclui da tributação os valores que, embora registrados na movimentação bancária do sujeito passivo, tenham sido movimentados por terceiro;
3. Foram levados à tributação valores que apesar de inseridos em suas contas correntes pessoais, na verdade são movimentações bancárias relativas à empresa individual S. CAMPOS DA SILVA sociedade unipessoal constituída pela mesma para o exercício de sua atividade empresarial; A empresa individual é equiparada às pessoas jurídicas, guardando o mesmo status, entre direitos e obrigações, dos demais modelos societários nas suas diversas matizes;
4. Apresenta uma planilha, denominada Depósitos para Pessoa Jurídica, fls.435/439, em que afirma ser referente aos depósitos efetuados por outras pessoas jurídicas em favor da empresa S. Campos da Silva, os quais terminaram por ser levados as contas pessoais da impugnante devido à relação de proximidade entre a pessoa física do proprietário e a atividade empresarial por ele desenvolvida; Tais depósitos não se coadunam a normal movimentação bancária da pessoa física da impugnante, dizendo respeito ao resultado da atividade comercial por ela desenvolvida enquanto titular de empresa individual, e por isso devem ser tributados de acordo com as regras que lhe são aplicáveis;
5. Esclareça-se que essas movimentações financeiras foram objeto de registro nos livros pertinentes da empresa individual, destinando-se a tributação específica.
6. Relembra o art. 41, § 1º, a da lei Nº 4.506/64 e art. 150, § 1º, a do Decreto nº 3.000 de 26 de março de 1999 - Regulamento do Imposto de Renda, para frisar que a empresa individual deve ser tratada como ente autônomo, embora no âmbito do direito civil não disponha de personalidade jurídica distinta da pessoa física; Informou nos tópicos “Histórico” e “CNPJ”, informações sobre a fonte que realizou os depósitos bancários em favor da empresa individual da impugnante, demandando apenas a prestação de informações por estas fontes para plena comprovação dos fatos ora constatados;
7. Figuras também um conjunto de movimentações bancárias que não dizem respeito a qualquer atividade desenvolvida diretamente pela impugnante, posto que foram realizados por seu cônjuge, o Sr. Dorinaldo Moura da Silva; Apresenta a planilha denominada “Planilha de Valores Movimentados pelo Cônjuge”, fls. 440/446, na qual encontram detalhadamente descritos os depósitos bancários cujos valores são pertencentes ao cônjuge da impugnante, sendo de sua inteira responsabilidade;
8. A DECLARAÇÃO firmada por seu cônjuge, atesta expressamente que os valores representativos dos depósitos bancários registrados na citada planilha, realizados nas contas correntes da impugnante, são de inteira propriedade e responsabilidade de seu cônjuge, sendo ele, conseqüentemente o único responsável por aquelas movimentações bancárias;
9. Ampara-se no art.219 do Código Civil, para enfatizar que as declarações constantes de documentos assinados presumem-se verdadeiras em relação aos signatários;
10. Assim, pede que sejam excluídos os valores movimentados por seu cônjuge em sua conta bancária, configurando hipótese excludente prescrita no § 5º do art.42 da Lei Nº 9.430/96;
11. Discorda do agravamento da multa, uma vez que apresentou parte do solicitado pela fiscalização e requereu um alongamento do prazo para atender ao restante da intimação;
12. Requer a realização de DILIGÊNCIA, tendente a obter das Pessoas Jurídicas responsáveis pelos depósitos bancários realizados nas contas correntes da impugnante, no decorrer do

período fiscalizado, conforme descrito na Planilha de depósitos para Pessoa Jurídica, as seguintes informações: se estas pessoas jurídicas nomeadas na multicidadada planilha mantiveram no período fiscalizado, relações comerciais com a empresa, celebrando com ela negócio jurídico justificador dos depósitos bancários realizados.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela **Delegacia da Receita Federal do Brasil**, por meio do Acórdão de e-fls. 501 e ss, cujo dispositivo considerou a **impugnação procedente em parte**, com a **manutenção parcial** do crédito tributário exigido. É ver a ementa do julgado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2004, 2005, 2006

Ementa:

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. PRESUNÇÃO LEGAL. A Lei nº 9.430, de 1996, estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza lançar o imposto correspondente sempre que o titular da conta bancária, regularmente intimado, não comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

O contribuinte, por sua vez, inconformado com a decisão prolatada, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 526 e ss), repisando, em grande parte, os argumentos tecidos em sua impugnação, além de tecer comentários sobre o acórdão recorrido.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

1. Juízo de Admissibilidade.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

2. Mérito.

Conforme narrado, em procedimento de revisão do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo, procedeu-se ao lançamento de ofício, originário da apuração da infração acerca da 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.

Em seu recurso, o contribuinte repisa, em grande parte, suas alegações de defesa, no sentido de que:

DOS FATOS

- a. O princípio da capacidade contributiva deve nortear o exercício da atividade de imposição coativa por meio de impostos "sempre que possível". Por isso, no exercício abstrato e concreto do poder de tributar o Estado não pode descuidar de dar plena aplicabilidade a tal princípio, pois entendimento diverso acarretaria irremissível vício de inconstitucionalidade.
- b. O contribuinte só pode ser tributado no limite de sua capacidade contributiva, ou seja, de acordo com a sua manifesta capacidade de contribuir economicamente com o custeio das despesas públicas, pois, o revés, tomaria a atividade de tributação desproporcional e atentatória contra os direitos do contribuinte que tanto preza a Constituição Federal de 1988.
- c. A aplicação de presunções que implique na fixação da matéria tributável em bases que não coincidam com as verificadas no mundo fenomênico devem ser valoradas com muito cuidado, sob pena de se negar sentido e aplicação ao princípio constitucional da capacidade contributiva.
- d. A movimentação bancária não corporifica fato gerador do Imposto de Renda, pois, numa linguagem econômica, depósito bancário é estoque e não fluxo, e não sendo fluxo não tipifica renda. Juridicamente, só o fluxo tem a conotação de acréscimo patrimonial.
- e. A presunção legal estabelecida pelo art. 42 da Lei 9.430/96 colide com as diretrizes do processo de criação das presunções legais, pois não evidencia a existência de nexo causal entre o depósito bancário e o rendimento omitido.

DOS VALORES PERTENCENTES À EMPRESA S. CAMPOS DA SILVA

- f. A recorrente alegou na impugnação que grande parte da movimentação financeira em suas contas bancárias, devia-se a atividade empresarial desenvolvida pela empresa S. CAMPOS DA SILVA, portanto, não relacionada com a sua respectiva capacidade contributiva, na medida em que o próprio ordenamento jurídico prevê que a empresa, mesmo sendo firma individual, possui personalidade jurídica distinta da de seu proprietário.
- g. Para tanto apresentou um planilha (doc. IV que instruiu a impugnação) indicando os depósitos relacionados com a atividade empresarial da S. CAMPOS DA SILVA. Para comprovar tal alegação, postulou a realização de diligência no sentido de solicitar às empresas relacionadas informações sobre a veracidade dos vínculos comerciais que deram origem aos referidos depósitos em conta pessoal da recorrente.
- h. Tal providência teria o condão de abalizar as alegações da recorrente e, por certo, afastar a possibilidade de utilização da presunção legal referida no art. 42 da lei 9.430/96. Não obstante, a autoridade julgadora negou peremptoriamente o pleito da recorrente sob a alegação de que o art. 1º da lei n.º 8748/1993 prevê a possibilidade de indeferimento caso a autoridade julgadora considerasse as mesmas prescindíveis ou impraticáveis.
- i. Ora, parece evidente que a autoridade julgadora preferiu dar primazia à presunção prevista no art. 42 da lei 9.430/96 em evidente detrimento da perquirição da real capacidade contributiva manifesta pela recorrente. Isso porque afastou a aplicação de um expediente que poderia aclarar os fatos e, consequentemente, buscar a real dimensão da matéria tributável, consoante requer o art. 145, § único da CF.

DOS VALORES MOVIMENTADOS PELO ENTÃO CÔNJUGE DA RECORRENTE.

- j. A recorrente também alegou que parte dos depósitos bancários tidos como de origem não comprovada, não diziam respeito a qualquer atividade por ela desenvolvida, mas sim pelo seu então cônjuge, o Sr.º Dorivaldo Moura da Silva.
- k. Tal fato restou devidamente comprovado pela juntada de planilha (doc. V que instruiu a impugnação) contendo o detalhamento dos depósitos bancários cujos valores são oriundos de transações pertencentes ao cônjuge da recorrente.
- l. A titularidade dos referidos depósitos foi comprovada mediante juntada de declaração em que o Sr.º Dorivaldo Moura da Silva atesta expressamente, e sem reservas, que os valores

representativos dos depósitos bancários registrados na planilha que se aduziu no parágrafo anterior, são de sua única e inteira responsabilidade na medida em que se referem a transações por ele efetuada nas contas pessoais da recorrente.

- m. Não obstante, a autoridade julgadora aduziu que "a mera declaração tentando abarcar centenas de depósitos como sendo pertencentes terceiro, é absolutamente insuficiente a comprovar a origem dos depósitos bancários à luz do que exige o art. 42 da lei 9.430/96" (vide fl. 458).
- n. Os depósitos de propriedade do Sr.º Dorinaldo Moura da Silva, como expressamente admitido, revelam a sua respectiva capacidade contributiva, devendo a fazenda pública acioná-lo, diante da sua expressa confissão, para arcar com o ônus tributário dessa manifestação, consoante prescreve o § 5.º da lei 9.430/96 e não a recorrente como decidiu equivocadamente a autoridade julgadora. Essa é a interpretação que melhor se coaduna com a real significação do princípio constitucional da capacidade contributiva erigido como postulado fundamental da tributação no que tange aos impostos no sistema jurídico brasileiro.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA

- o. Requer-se que seja considerado e deferido o pedido de diligência requerido em sede de impugnação para efeito de comprovar os valores que são oriundos de transações comerciais levadas a cabo pela empresa S. CAMPOS DA SILVA, bem como a consideração da declaração do Sr.º Dorivaldo Moura da Silva, para que a recorrente tenha que arcar tão somente com o ônus tributário oriundo da sua real capacidade contributiva e não pela alheia.

Pois bem. Inicialmente, cumpre frisar que a infração objeto da insurgência recursal foi apurada tendo como base legal o art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, sendo que desde o início da vigência desse preceito a existência de depósitos bancários sem comprovação da origem, após a regular intimação do sujeito passivo, passou a constituir hipótese legal de omissão de rendimentos e/ou de receita. É de se ver o art. 42 da Lei nº 9.430/1996:

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.

Com efeito, a regra do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, presume a existência de rendimento tributável, invertendo-se, por conseguinte, o ônus da prova para que o contribuinte comprove a origem dos valores depositados a fim de que seja refutada a presunção legalmente estabelecida.

Trata-se, assim, de presunção relativa que admite prova em contrário, cabendo ao sujeito passivo trazer os elementos probatórios inequívocos que permita a identificação da origem dos recursos, a fim de ilidir a presunção de que se trata de renda omitida.

Nesse caso, não há necessidade de o Fisco comprovar o consumo da renda relativa à referida presunção, conforme entendimento já pacificado no âmbito do CARF, por meio do enunciado da Súmula nº 26:

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.

Com efeito, referida regra presume a existência de rendimento tributável, invertendo-se, por conseguinte, o ônus da prova para que o contribuinte comprove a origem dos valores depositados, a fim de que seja refutada a presunção legalmente estabelecida, não sendo

possível invocar, portanto, o princípio do *in dubio pro contribuinte* para se desincumbir de ônus probatório previsto em lei.

Dessa forma, é perfeitamente cabível a tributação com base na presunção definida em lei, posto que o depósito bancário é considerado uma omissão de receita ou rendimento quando sua origem não for devidamente comprovada, conforme previsto no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

Ademais, a Súmula 182 do extinto Tribunal Federal de Recursos, que dispunha no sentido de que seria ilegítimo o lançamento do imposto de renda arbitrado com base apenas em extratos ou depósitos bancários, não serve como parâmetro para decisões a serem proferidas em lançamentos fundados na Lei nº 9.430/96, a qual autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Outra questão relevante sobre o tema é que a comprovação da origem dos recursos deve ser individualizada, ou seja, há que existir correspondência de datas e valores constantes da movimentação bancária, a fim de que se tenha certeza inequívoca da procedência dos créditos movimentados, consoante o §3º do art. 42 da Lei nº 9.430/1996. Assim, não é preciso a coincidência absoluta entre os dados, mas os valores auferidos devem corresponder aos depósitos efetuados nas contas, para fins de comprovar a origem do recurso.

E sobre a comprovação da origem dos depósitos bancários, meras cópias dos extratos bancários, planilhas elaboradas pelo sujeito passivo e declaração firmada por terceiro, não se constituem em prova hábil para refutar o lançamento.

A prova dos autos, a meu ver, na verdade, atesta a higidez do lançamento tributário, eis que demonstra a total confusão patrimonial da pessoa jurídica S. CAMPOS DA SILVA com o sujeito passivo, sendo que a documentação juntada pelo recorrente, não logrou comprovar individualmente os depósitos e créditos com os documentos apresentados, nem estabeleceu nexo de causalidade entre as alegações e os documentos apresentados.

O próprio recorrente reconhece a confusão patrimonial, afirmando, inclusive, que:

[...] foram levados a tributação diversos valores que, apesar de inseridos em suas contas correntes pessoais da Impugnante, na verdade são movimentações (depósitos) bancários relativos a empresa individual S. CAMPOS DA SILVA, sociedade unipessoal constituída pela mesma para o exercício de sua atividade empresarial. (e-fl. 321)

Contudo, o sujeito passivo não faz prova do nexo causal conforme alegado e nem mesmo comprova que são rendimentos isentos, não tributáveis ou já oferecidos à tributação.

Cabe destacar, ainda, que o sujeito passivo, inclusive, reconhece a previsão contida no art. 41, § 1º, “a” da Lei nº 4.506/64, e no art. 150, § 1º, I, do Decreto nº 3.000/99, no sentido de que a firma individual ou empresa individual, embora no âmbito do direito civil não disponha de personalidade jurídica distinta da pessoa física, para efeitos tributários, deve ser tratada como ente autônomo.

Embora tenha sido apontado pelo recorrente, que os recursos que foram depositados nas contas bancárias se tratam de receitas oriundas de serviços prestados pela pessoa jurídica S. CAMPOS DA SILVA, o que constitui a base da autuação é a constatação de que tais recursos entraram na sua esfera pessoal, depositados em contas bancárias de sua própria titularidade, e, quando intimado, não comprovou, de forma válida, a que título teria recebido

esses recursos ou que tenha feito a utilização desses recursos em prol da pessoa jurídica, de forma a descaracterizar o uso em benefício próprio e o auferimento desses rendimentos.

Ainda que restasse comprovado que a omissão de rendimentos imputada ao recorrente corresponde aos mesmos valores das receitas escrituradas no razão e diário da pessoa jurídica, decorre que essa parcela, que afirma pertencer à pessoa jurídica, foi depositada em conta bancária da pessoa física e ficou à disposição dela, configurando a obtenção de rendimento, não tendo o sujeito passivo logrado êxito em comprovar que o recebimento de tais valores seria meramente transitório.

A propósito, deve ser aplicado o entendimento preconizado na Súmula CARF nº 32, eis que o sujeito passivo não logrou êxito em comprovar que, de fato, os depósitos bancários pertenciam à pessoa jurídica:

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.

Da mesma forma, a simples apresentação de uma planilha denominada “Planilha de Valores Movimentados pelo Cônjuge”, fls.440/446, é insuficiente para atender à exigência de comprovação documental dos depósitos bancários questionados.

Ademais, consoante o disposto Código de Processo Civil, as declarações constantes do documento particular, escrito e assinado, ou somente assinado, presumem-se verdadeiras em relação ao signatário. Quando, todavia, contiver declaração de ciência, relativa a determinado fato, o documento particular prova a declaração, mas não o fato declarado, competindo ao interessado em sua veracidade o ônus de provar o fato (art. 408, do CPC).

Entendo, pois, que agiu com acerto a decisão recorrida, cujas conclusões lá traçadas, são coincidentes com o entendimento deste Relator acerca da questão discutida nos autos:

21. A contribuinte a seguir apresenta a argumentação de que os valores que transitaram em sua conta corrente não lhe pertenciam como pessoa física, mas sim à empresa individual S. CAMPOS DA SILVA sociedade unipessoal constituída pela mesma para o exercício de sua atividade empresarial, e em outros casos seriam relacionados à negócios realizados por seu cônjuge.

22. Deve-se ressaltar em primeiro lugar que a comprovação da origem de um depósito bancário perante ao disposto no art.42 da Lei Nº 9.430/96, necessita essencialmente de provas documentais, e que além disso, sejam hábeis e idôneas.

23. A mera apresentação de uma planilha denominada Depósitos para Pessoa Jurídica, fls. 435/439, não representa prova documental suficiente para comprovar a origem dos depósitos bancários solicitados na autuação. Tal documento representa no máximo, a relação de empresas que a contribuinte afirma terem feito negócios com sua empresa individual. Porém, para comprovar que tais negócios foram realizados, cabia à impugnante apresentar os documentos fiscais pertinentes a cada transação geradora de depósito bancário.

24. É preciso frisar que cabe ao contribuinte comprovar a origem dos depósitos bancários questionados. A simples colocação do histórico e CNPJ das empresas que afirma serem a origem dos depósitos bancários, não atende à necessidade de apresentação de prova documental hábil e idônea. Neste entendimento, deveria a contribuinte apresentar as informações referentes a cada negociação com as fontes pagadoras, e não alegar que seria demandado “apenas a prestação de informações por estas fontes para plena comprovação dos fatos ora constatados”, pois este ônus de apresentar as informações à fiscalização cabe ao impugnante.

25. Mesmo que o livro caixa constasse da relação documental apresentada pela contribuinte, ainda assim deveria a mesma juntar ao processo os documentos fiscais relacionados aos lançamentos que almejasse comprovar a origem.

26. Caso obtivesse êxito em conseguir separar os depósitos que pertenciam às transações feitas com a pessoa jurídica de sua titularidade, deveria ainda demonstrar que os referidos depósitos foram devidamente escriturados e tributados conforme o caso. Nesta condição satisfariam a exigência da norma fundamentadora da autuação, o art.42 da Lei Nº 9.430/96.

27. O §5º do art.42 da Lei Nº 9.430/96, citado pelo contribuinte exige exatamente a prova de que os valores pertencem a terceiros, para que a determinação dos rendimentos ou receitas seja efetuada em relação ao terceiro, *in verbis*:

§ 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. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

28. Note-se que não existe o desrespeito à distinção entre a pessoa jurídica e pessoa física, mas sim a falta de comprovação por parte da contribuinte, de que os depósitos referiam-se na verdade à atividade de sua pessoa jurídica. A empresa individual seria tratada como ente autônomo se a impugnante lograsse êxito em comprovar que tais depósitos em verdade seriam relacionados à sua atividade empresarial.

29. Idêntico entendimento dado aos depósitos que a contribuinte afirma pertencerem à pessoa jurídica de sua titularidade, também pode ser adotado para os depósitos que a impugnante afirma pertencerem ao seu cônjuge.

30. A simples apresentação de uma planilha denominada “Planilha de Valores Movimentados pelo Cônjuge”, fls.440/446, é insuficiente para atender a exigência de comprovação documental dos depósitos bancários questionados.

31. Lembremos o mesmo tema já abordado acima, é preciso comprovar de forma documental, cada depósito objeto da autuação. Se tais depósitos pertencem ao marido da impugnante, deveriam então acompanhar a defesa, os documentos relacionados a origem de cada depósito, de modo a deixar nítido que a origem estaria comprovada. A mera declaração tentando abarcar centenas de depósitos como sendo pertencentes a um terceiro, é absolutamente insuficiente a comprovar a origem dos depósitos bancários à luz do que exige o art.42 da Lei Nº 9.430/96.

32. Citamos como exemplos:

32.1 Se um depósito fosse relacionado a uma venda, então deveria constar como defesa hábil e idônea a nota fiscal referente à esta venda, assim como a escrituração contábil que registrou esta venda nos livros fiscais.

32.2 Se foi de um empréstimo, então seria hábil e idôneo um contrato de empréstimo registrado em cartório à época do depósito.

33. Sem esta comprovação caso a caso, e acompanhada pela documentação referente a cada transação, a exigência do art.42 da Lei Nº 9.430/96 não considera-se satisfeita.

Para obter êxito em sua tentativa de afastar a validade dos procedimentos adotados, caberia ao recorrente rebater pontualmente a tabela de lançamento apresentada pela fiscalização, juntando, por exemplo, a comprovação da origem dos depósitos bancários, pois a mera alegação ampla e genérica, por si só, não traz aos autos nenhum argumento ou prova capaz de descaracterizar o trabalho efetuado pelo Auditor-Fiscal, pelo que persistem os créditos lavrados por intermédio do Auto de Infração em sua plena integralidade.

Certo é que as alegações apresentadas pelo Recorrente devem vir acompanhadas das provas documentais correspondentes, especialmente para combater uma presunção legal

(relativa) como a do presente feito, não sendo suficiente juntar uma massa de documentos aleatórios, sem a devida correlação com os fatos geradores tributários. Argumentações com ausência de prova enseja o indeferimento da pretensão, haja vista a impossibilidade de se apurar a veracidade das alegações.

Além disso, o ato de provar não é sinônimo de colocar à disposição do julgador uma massa de documentos, sem a mínima preocupação em correlacioná-los um a um com a movimentação bancária listada pela autoridade tributária, num exercício de ligação entre documento e o fato que se pretende provar. Sobre esse ponto, são esclarecedoras as lições de Fabiana Del Padre Tomé¹, quando afirma que, “(...) provar algo não significa simplesmente juntar um documento aos autos. É preciso estabelecer relação de implicação entre esse documento e o fato que se pretende provar, fazendo-o com o *animus* de convencimento”.

No mesmo sentido, manifesta-se com precisão Lídia Maria Lopes Rodrigues Ribas, em sua obra *Processo Administrativo Tributário*, Malheiros Editores, 2000, pg. 184/185:

As alegações de defesa que não estiverem acompanhadas de produção das competentes e eficazes provas desfiguram-se e obliteram o arrazoado defensivo, pelo que prospera a exigibilidade fiscal. (...) A parte que não produz prova, convincentemente, dos fatos alegados, sujeita-se às consequências do sucumbimento, porque não basta alegar.

Ademais, cabe destacar que, não basta, para comprovar a origem dos valores depositados, declinar a pessoa do depositante e/ou apresentar justificativas desacompanhadas de documentação comprobatória dos fatos, eis que a comprovação a que se refere a lei deve ser entendida como a explicitação do negócio jurídico ou do fato que motivou o depósito, além, obviamente, da pessoa do depositante.

Em resumo, a origem dos valores não se comprova apenas com a identificação formal do depositante, exigindo, também, a demonstração da natureza jurídica da relação que lhe deu suporte. Nessa toada, deve haver um liame lógico entre prévias operações regulares e os depósitos dos recursos em contas de titularidade do contribuinte.

Aproveitando o ensejo, transcrevo os seguintes trechos, de lavra do Conselheiro Heitor de Souza Lima Junior, no voto vencedor do Acórdão nº 9202-005.325, oriundo da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

Por comprovação de origem, aqui, há de se entender a apresentação de documentação hábil e idônea que possa identificar não só a fonte (procedência) do crédito, mas também a natureza do recebimento, a que título o beneficiário recebeu aquele valor, de modo a poder ser identificada a natureza da transação, se tributável ou não.

Com a devida vênia aos que adotam entendimento diverso, entendo como incabível que se quisesse, a partir da edição do referido art. 42, se estabelecer o ônus para a autoridade fiscal de, uma vez identificada a fonte dos recursos creditados, sem que tenha restada comprovada sua natureza (se tributável/tributado ou não), provar que se tratavam de recursos tributáveis, afastando-se, assim, a presunção através da mera identificação de procedência do fluxo financeiro.

Os documentos acostados pelo contribuinte, a meu ver, não são capazes de comprovar a origem do depósito, pois não são suficientes para o esclarecimento da natureza da operação que deu causa aos depósitos bancários, para fins de verificação quanto à tributação do imposto de renda.

¹ TOMÉ, Fabiana Del Padre. A prova no direito tributário: de acordo com o código de processo civil de 2015. 4. Ed. Rev. Atual. São Paulo: Noeses, 2016. p. 405.

Em outras palavras, a documentação carreada aos autos pelo contribuinte não possibilita qualquer vinculação entre os depósitos realizados, não sendo possível estabelecer uma correlação entre algum documento e valores depositados, individualmente ou em conjunto, para além dos já reconhecidos pela decisão recorrida.

A propósito, o princípio da verdade material, que rege o Processo Administrativo Fiscal, não afasta a necessidade de prova das alegações de defesa contrárias ao lançamento fiscal. Comprovado que o procedimento fiscal levado a efeito atende às normas regulamentares, não há que se falar em falta de atendimento à verdade material.

O ônus da prova existe, portanto, afetando ambas as partes litigantes. Não cabe a qualquer delas manter-se passiva, apenas alegando fatos que a favorecem, sem carrear provas que os sustentem. Assim, cabe ao Fisco produzir provas que sustentem os lançamentos efetuados, como, ao contribuinte as provas que se contraponham à ação fiscal.

Ademais, cabe pontuar que o litigante deveria ter sido zeloso em guardar documentos para apresentação ao Fisco, até que ocorresse a decadência/prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram (conforme art. 195, parágrafo único do CTN). Deveria, também, compará-los com seus extratos bancários, cheques, ordens de pagamento etc, o que *in casu* não aconteceu. Trata-se, pois, do ônus de munir-se de documentação probatória hábil e idônea de suas atividades.

A propósito, não cabe à autoridade julgadora afastar a presunção do art. 42, da Lei nº 9.430/1996, **com base em provas indiciárias**, sendo necessário a comprovação efetiva, de forma individualizada, acerca das origens dos depósitos, seja no sentido da procedência, seja no sentido de causa desses depósitos.

Dessa forma, considerando que o contribuinte não se desincumbiu do ônus de comprovar a origem dos depósitos bancários, não há como afastar a acusação fiscal de omissão de rendimentos.

E, ainda, registro que não vislumbro qualquer nulidade do lançamento, eis que o fiscal autuante demonstrou de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como houve a estrita observância dos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente arts. 142 do CTN e 10 do Decreto nº 70.235/72.

Já no tocante às arguições de ilegalidade/inconstitucionalidade e ausência de proporcionalidade, oportuno observar que já está sumulado o entendimento segundo o qual falece competência a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da lei tributária:

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

Tem-se, pois, que não é da competência funcional do órgão julgador administrativo a apreciação de alegações de ilegalidade ou inconstitucionalidade da legislação vigente. A declaração de inconstitucionalidade/ilegalidade de leis ou a ilegalidade de atos administrativos é prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário, outorgada pela própria Constituição Federal, falecendo competência a esta autoridade julgadora, salvo nas hipóteses expressamente excepcionadas no parágrafo primeiro do art. 62 do Anexo II, do RICARF, bem como no art. 26-A, do Decreto nº 70.235/72, não sendo essa a situação em questão.

Por fim, sobre o pedido de conversão do julgamento em diligência, entendo ser desnecessário, tendo em vista que os elementos de prova a favor do recorrente, no caso em análise, poderiam ter sido por ele produzidos, apresentados à fiscalização no curso do procedimento fiscal, ou, então, na fase impugnatória, com a juntada de todos os documentos e o que mais quisesse para sustentar seus argumentos, não podendo o pedido de perícia ser utilizado como forma de postergar a produção probatória, dispensando-o de comprovar suas alegações.

Nesse desiderato, destaco que a conversão do julgamento em diligência ou o pedido de produção de prova pericial não serve para suprir ônus da prova que pertence ao próprio contribuinte, dispensando-o de comprovar suas alegações.

A propósito, na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar a realização de diligências e perícias apenas quando entenda necessárias ao deslinde da controvérsia.

Ante o exposto, tendo em vista que o recorrente repete, em grande parte, os argumentos de defesa tecidos em sua impugnação, não apresentado fato novo relevante, ou qualquer elemento novo de prova, ainda que documental, capaz de modificar o entendimento exarado pelo acórdão recorrido, reputo hígido o lançamento tributário, endossando a argumentação já tecida pela decisão de piso.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite