



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10240.001356/2004-23
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-010.026 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 09 de novembro de 2021
Recorrente ADALBERTO RODRIGUES DA SILVA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 1998, 1999

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.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM IDENTIFICAÇÃO DE ORIGEM. CONTA CONJUNTA.

Todos os co-titulares da conta bancária, que não apresentem declaração em conjunto, devem ser intimados para comprovar a origem dos depósitos, na fase que precede à lavratura do Auto de Infração com base na presunção legal de omissão de rendimentos, sob pena de exclusão dos respectivos valores da base de cálculo da exigência (Súmula CARF nº 29).

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 Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Andrea Viana Arrais Egypto, Rodrigo Lopes Araujo, Rayd Santana Ferreira, Gustavo Faber de Azevedo, Matheus Soares Leite, Wilderson Botto (suplente convocado), 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. 2311 e ss).

Pois bem. Trata o presente processo de Auto de Infração de Imposto de Renda de Pessoa Física (fls. 1531/1588), Exercício 1999 e 2000, Ano-Calendário 1998 e 1999, lavrado em decorrência de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada e omissão de rendimentos recebidos na atividade de garimpeiro, no valor total de R\$ 1.031.297,41, incluindo imposto, multa de ofício de 75% e juros de mora calculados até 30/11/2004.

As notas fiscais que embasaram a autuação por omissão de rendimentos recebidos na atividade de garimpeiro e a relação dos depósitos que levaram a caracterização de omissão de rendimentos por depósitos bancários com origem não comprovada estão discriminados nas fls. 1538/1582.

O contribuinte, inconformado com a autuação da qual tomou ciência em 08/12/2004 (fl. 1591), apresentou impugnação em 20/12/2004 (fls. 1600/1602), através de seu procurador (Instrumento de Mandato à fl. 1530), alegando, em síntese, que:

1. Há falha na elaboração do auto de infração, devendo ser refeitas as planilhas que apontam para as omissões de receitas. Apresenta notas fiscais para que sejam consideradas quando forem refeitas as citadas planilhas;
2. Quanto aos depósitos bancários, trata-se de transferências bancárias de um mesmo titular. Já requereu junto ao banco cópia da íntegra dos extratos bancários, bem como cópia de cheques emitidos para provar que não há outro rendimento a não ser o de lavra

garimpeira, pois as transferências eram apenas para cobrir empréstimos e pagamentos de financiamentos de bens (máquinas) para a lavra garimpeira.

3. Houve pedido de parcelamento na petição protocolada em 2002, desde então não se deve multa. Os juros não podem ser superiores a 12% a.a, conforme a CF.

A DRJ Belém, através do Despacho de fls. 1750/1752, solicitou à Repartição de Origem diligência no sentido de:

- a) Verificar a autenticidade das notas fiscais carreadas aos autos às fls. 1605/1738, mediante circularização junto às empresas emitentes e repartição Fazendária;
- b) Após, refazer as planilhas de fls. 1583/1584, considerando os novos valores da atividade de garimpeiro, conforme as notas fiscais de fls. 1605/1738;

A Repartição de Origem respondeu, através do Relatório de Diligência de fls. 2271/2277, informando:

- a) Intimou os emitentes das notas fiscais carreadas aos autos (fls. 1605/1738) a fim de que confirmassem suas autenticidades. Apesar de não ter sido solicitado na intimação, foram apresentadas também cópias de várias notas fiscais referentes a operações de venda na atividade de garimpeiro realizadas pelo próprio contribuinte (fls. 1828/1963) e por terceiros, algumas ainda não constante dos autos.
- b) Intimou o autuado para que informasse quais os depósitos têm origem em transferências bancárias. Foi apresentada resposta (fls. 1781/1782) explicando a movimentação financeira, contendo anexo com documentos tirados do processo e de outros processos (fls. 1783/1822).
- c) Foram refeitas as planilhas que embasaram o auto de infração, com aproveitamento das notas fiscais confirmadas, em duas versões: uma com as notas fiscais apresentadas durante a diligência e outra sem estas notas fiscais (fls. 2267/2270).

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela **Delegacia da Receita Federal do Brasil**, por meio do Acórdão de e-fls. 2311 e ss, cujo dispositivo considerou o **lançamento 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

Ano-calendário: 1998, 1999

OMISSÃO DE RECEITA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS NÃO COMPROVADOS.

Caracteriza-se omissão de receita os valores creditados em conta de depósito mantida em instituição financeira, em relação aos quais o titular, o sujeito passivo, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Lançamento Procedente em Parte

O contribuinte, por sua vez, inconformado com a decisão prolatada, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 2324 e ss), repisando, em grande parte, os argumentos tecidos em sua impugnação, além de tecer comentários sobre o acórdão recorrido.

Em sessão realizada no dia 06 de abril de 2021, os membros do colegiado, por meio da Resolução nº 2401-000.868, decidiram converter o julgamento em diligência, nos seguintes termos:

[...] Pois bem. 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.

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.

Para além do exposto, a fim de caracterizar a omissão, o auditor-fiscal deve intimar previamente o titular e os eventuais co-titulares da conta para comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados nas contas bancárias.

Contudo, entendo que se faz presente, no caso concreto, questão prejudicial que impede um exame seguro acerca da matéria posta.

Isso porque, verifico que parte dos depósitos cuja origem é questionada pela fiscalização, são oriundos de contas conjuntas, conforme abaixo:

CONTA	AGÊNCIA	BANCO CÓD.	TITULAR DA CONTA	COTITULARES
27.214-0	1178-9	01	Antônio Rodrigues da Silva	Alice Rodrigues da Silva
				Antônio Carlos Rodrigues da Silva
				Adalberto Rodrigues da Silva
9916	1448	237	Antônio Rodrigues da Silva	Antônio Carlos Rodrigues da Silva
				Adalberto Rodrigues da Silva
430486	663	341	Antônio Carlos Rodrigues da Silva	Adalberto Rodrigues da Silva

Vejamos o que diz o artigo 42, da Lei 9.430/96 que trata da infração apurada, *in verbis*:

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.

(grifamos)

Depreende-se da legislação encimada, pois, que para a caracterização da presunção de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, é indispensável e obrigatória a intimação de todos os titulares da conta fiscalizada. Nesse sentido foi editada a Súmula CARF nº 29:

Os co-titulares da conta bancária que apresentem declaração de rendimentos em separado devem ser intimados para comprovar a origem dos depósitos nela efetuados, na fase que precede à lavratura do auto de infração com base na presunção legal de omissão de receitas ou rendimentos, sob pena de exclusão, da base de cálculo do lançamento, dos valores referentes às contas conjuntas em relação às quais não se intimou todos os co-titulares.

Dito isto, para decidir com maior segurança sobre a matéria, a principal controvérsia apresentada gira em torno da intimação ou não de todos os cotitulares para se manifestarem acerca das **contas correntes 27.214-0 (Banco 01); 9916 (Banco 237) e 430486 (Banco 341) antes da lavratura do auto de infração, ainda que em procedimento fiscal distinto.**

Isso porque, pelo que consta na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (e-fls. 1542 e ss), além do sujeito passivo, apenas o Sr. Antônio Rodrigues da Silva, no curso da ação fiscal, foi indagado sobre a origem dos recursos depositados, não havendo nos autos, portanto, comprovação no sentido de que todos os cotitulares tenham sido intimados para comprovarem a origem dos recursos depositados nas referidas contas.

Dessa forma, como a demanda envolve matéria de provas, para o deslinde da questão posta em julgamento e para maior segurança jurídica, além de evitar eventual cerceamento de defesa, necessário se faz a verificação e apreciação da eventual intimação ou não de todos os cotitulares.

Em atendimento ao determinado na Resolução, foi elaborado o Relatório de Diligência de e-fls. 2610/2611, acompanhado dos documentos de e-fls. 2613 e ss. É de se ver:

RELATÓRIO

No exercício das funções de Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil, com base nos art. 949, 950, 956, 957, 971 e 972 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/2018, aprovado pelo Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018, tendo em vista a existência de Recurso Voluntário contra lançamento objeto do Processo Administrativo Fiscal nº 10240.001356/2004-23, e procedemos diligências para atendimento da Resolução do CARF (fls. 2602/2606), que assim decidiu:

“Ante o exposto, voto por CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA, a fim de que a autoridade fiscal providencie o seguinte: (I). Manifeste-se acerca da intimação ou não dos cotitulares das contas 27.214-0 (Banco 01); 9916 (Banco 237) e 430486 (Banco 341) antes da lavratura do auto de infração, ainda que em procedimento fiscal distinto; (II). Caso a resposta ao item I seja positiva, junte aos autos cópia das referidas intimações; (III). Ao final, seja oportunizado ao contribuinte se manifestar a respeito do resultado da diligência, no prazo de 30 (trinta) dias, se assim desejar.”

O procedimento nos foi distribuído mediante a emissão do RPF Nº 0220100.2021.00139-9.

Em consulta ao processo fiscal, identificamos as autoridades fiscais que efetuaram o lançamento, que nos informaram que à época foram lavrados autos distintos para cada CO-TITULAR das contas bancárias.

As informações prestadas pelas autoridades fiscais se confirmaram, sendo encontrados os seguintes elementos comprobatórios:

1) ALICE RODRIGUES DA SILVA – CPF xxx

TERMO DE INÍCIO DE PROCEDIMENTO FISCAL - ciência em 05.10.2004. (Autos nº 10240.001357/2004-78)

2) ANTÔNIO CARLOS RODRIGUES DA SILVA – CPF xxx

TERMO DE INÍCIO DE PROCEDIMENTO FISCAL - ciência em 05.10.2004. (Autos nº 10240.001355/2004-89)

3) ANTÔNIO RODRIGUES DA SILVA – CPF xxx

TERMO DE INÍCIO DE PROCEDIMENTO FISCAL - ciência em 10.08.2021. (Autos nº 10240.001354/2004-34)

TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL - ciência em 08.05.2002. (Autos nº 10240.001354/2004-34)

TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL - ciência em 28.05.2004. (Autos nº 10240.001354/2004-34)

Evidenciou-se que o lançamento objeto do presente processo (10240.001356/2004-23) deveu-se à ação fiscal reflexa da fiscalização contra Antônio Rodrigues da Silva, CPF xxx, justamente por ter sido observada a existência de contas bancárias com mais de um titular (fls. 1542).

Conclusão:

Pelo todo exposto, o resultado das diligências efetuadas revela terem sido os CO-TITULARES intimados a se manifestarem sobre a movimentação financeira (comprovação mediante documentos anexos).

Posteriormente, o contribuinte foi intimado acerca do Relatório de Diligência e não se manifestou.

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, trata o presente processo de Auto de Infração de Imposto de Renda de Pessoa Física (fls. 1531/1588), Exercício 1999 e 2000, Ano-Calendário 1998 e 1999, lavrado em decorrência de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada e omissão de rendimentos recebidos na atividade de garimpeiro, no valor total de R\$ 1.031.297,41, incluindo imposto, multa de ofício de 75% e juros de mora calculados até 30/11/2004.

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

- a. Os demonstrativos do ano calendário de 1998 e 1999, encontram-se deficientes, pois quando do julgamento feito pela DRJ/BEL, não foram consideradas as transferências bancárias realizadas entre as contas dos mesmos titulares, tendo em vista que não eram transferidos os valores via banco e sim efetuados saques e depositados em dinheiro nas contas: banco do Brasil conta n. 27214-0, agência 1178-9, no qual o contribuinte é co-titular, Banco Bradesco SA. conta n. 9916-3, agência 1448-6, onde o mesmo é co-titular, Banco do Brasil S.A. Conta n. 26980-8, agência 1178-9 em nome de Antonio Carlos Rodrigues da Silva, (anexo), cópia dos extratos bancários, já anexados ao processo às folhas 29 a 279, não há outro rendimento à não ser de lavra garimpeira, e as transferências e depósitos efetuados eram apenas para cobrir empréstimos e pagamentos de financiamentos de bens e material de consumo (máquinas e equipamentos) utilizado na extração do minério.
- b. O contribuinte e os co-titulares faziam depósitos em dinheiro nas contas bancárias analisadas para cobrir cheques emitidos, que poderiam ser devolvidos caso os depósitos não fossem em espécie. Os saques eram feitos através de cheques em um banco e depositado em outro banco, às vezes com diferença de um dia, como pode ser observado no relatório anexo.
- c. Desta forma refazendo a planilha de 1998 apresentada por esta autarquia, usando os mesmos critérios na sua feitura e considerando as transferências entre as contas bancárias, chegamos a uma diferença no cálculo do imposto apurado. Foi elaborada uma nova planilha (anexo I) para demonstrar a divergência ocorrida quando da análise feita pela DRJ/BEL e na consideração dos novos valores no AUTO DE INFRAÇÃO, juntando nesta oportunidade cópias das planilhas compondo as transferências entre as agências bancárias no ano de 1998, (anexo III e V e extratos), para que esta autarquia possa novamente analisar e refazer os cálculos na forma correta.

Pois bem. 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 comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

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.

No caso dos autos, em sua impugnação, o sujeito passivo alegou que as planilhas elaboradas pela fiscalização, possuiriam erros quanto aos valores da atividade de garimpeiro, tendo acostado aos autos, notas fiscais dos anos de 1998 a 1999, correspondentes às suas receitas da atividade de garimpo. Alegou, ainda, que os depósitos bancários se referiam a transferência entre contas de mesma titularidade.

Com o fito de melhor elucidar os fatos, o feito foi convertido em diligência, conforme determinado pelo despacho de e-fls. 1762, tendo sido elaborado o Relatório de Diligência de e-fls. 2301, que propôs a retificação do crédito tributário acatada pela DRJ, que determinou a redução do montante das omissões para o ano calendário de 1998 de R\$ 841.459,79 para R\$ 338.442,51 e a redução do montante das omissões para o ano calendário de 1999 de R\$ 609.522,94 para R\$ 606.687,12.

Cabe destacar que, quando da elaboração da diligência, a autoridade fiscal encontrou as seguintes dificuldades: (i) duplicidade de notas fiscais enviadas pelo sujeito passivo; (ii) erro na elaboração da planilha pelo recorrente, que utilizou no mês de setembro de 1999, a Nota Fiscal nº 8086 (fl. 1966 – Volume X) em nome de Alice Rodrigues da Silva, também como rendimento de Antônio Rodrigues da Silva.

Em seu Recurso, o sujeito passivo apresenta novo demonstrativo em anexo, com apresentação de novos valores que requer sejam considerados, causando um verdadeiro tumulto processual. A propósito, segue abaixo o quadro elucidado que compara os novos valores apresentados com o demonstrativo elaborado pela diligência fiscal e acatado pela DRJ:

		Ano-Calendário 1998		
		DRJ	RECURSO	DIFERENÇA
1	Total Conta 27.214-0, Ag. 1178-9, Banco do Brasil	4.200.707,57	4.200.707,57	-
2	Vendas da Ativ. De Garimpeiro - Ant. Rodr	1.981.990,76	1.981.990,76	-
3	Vendas da Ativ. De Garimpeiro - Alice	-	-	-
4	Vendas da Ativ. De Garimpeiro - Adalberto	393.531,46	393.531,46	-
5	Vendas da Ativ. De Garimpeiro - Ant. Carlos	956.378,29	956.378,29	-
6	Total das Nfs como Garimpeiro	3.331.900,51	3.331.900,51	-
7	Dep./Transf. Entre as C/C Bco Bradesco Brasil	-	176.159,16	- 176.159,16
8	Subtotal Dep. Não comprovados (1 - 6 - 7)	868.807,06	692.647,90	176.159,16

9	Rateio dos Dep. Não comprovados - 25%	217.201,77	142.721,84	74.479,93
10	Total Conta 9916, Ag. 01448, Bradesco	167.717,67	167.717,67	-
11	Rateio Conta 9916, Ag. 01448, Bradesco. 33,33%	55.923,89	55.900,30	23,59
12	Total Conta 43048-6, Ag. 0663, Itaú	26.482,00	26.482,00	-
13	Rateio Conta 43048-6, Ag. 0663, Itaú - 50%	13.241,00	13.241,00	-
14	TOTAL DOS DEP. NÃO COMPR. (9 + 11 + 13)	286.366,66	211.863,14	74.503,52
15	Tributação 100% - Depósitos não compro	299.089,36	211.863,14	87.226,22
16	Tributação 10% - Atividade de Garimpeiro	39.353,15	39.353,15	-
17	TOTAL A SER TRIBUTADO	338.442,51	251.216,29	87.226,22

		Ano-Calendário 1999		
		DRJ	RECURSO	DIFERENÇA
1	Total Conta 27.214-0, Ag. 1178-9, Banco do Brasil	6.639.274,18	6.639.274,18	-
2	Vendas da Ativ. De Garimpeiro - Ant. Rodr	2.465.685,87	2.465.685,87	-
3	Vendas da Ativ. De Garimpeiro - Alice	384.330,63	384.330,63	-
4	Vendas da Ativ. De Garimpeiro - Adalberto	2.061.643,36	2.112.966,13	- 51.322,77
5	Vendas da Ativ. De Garimpeiro - Ant. Carlos	430.624,43	430.624,43	-
6	Total das Nfs como Garimpeiro	5.342.284,29	5.393.607,06	- 51.322,77
7	Dep./Transf. Entre as C/C Bco Bradesco Brasil	-	269.018,94	- 269.018,94
8	Subtotal Dep. Não comprovados (1 - 6 - 7)	1.296.989,89	976.648,18	320.341,71
9	Rateio dos Dep. Não comprovados - 25%	324.247,47	244.162,05	80.085,43
10	Total Conta 9916, Ag. 01448, Bradesco	153.332,94	153.332,94	-
11	Rateio Conta 9916, Ag. 01448, Bradesco. 33,33%	51.110,98	51.110,98	-
12	Total Conta 43048-6, Ag. 0663, Itaú	41.000,00	41.000,00	-
13	Rateio Conta 43048-6, Ag. 0663, Itaú - 50%	20.500,00	20.500,00	-
14	TOTAL DOS DEP. NÃO COMPR. (9 + 11 + 13)	395.858,45	315.773,03	80.085,43
15	Tributação 100% - Depósitos não compro	400.522,79	315.773,03	84.749,77
16	Tributação 10% - Atividade de Garimpeiro	206.164,34	211.296,61	- 5.132,28
17	TOTAL A SER TRIBUTADO	606.687,13	527.069,64	79.617,49

Embora seja possível constatar, pelo quadro acima, que o recorrente apresenta divergência, sobretudo em relação aos valores das **“Vendas da Ativ. De Garimpeiro – Adalberto”**, entendo que não se desincumbiu do ônus de demonstrar, nos autos, que o saldo a que se pretende o reconhecimento, haveria respaldo em prova documental, considerando as diversas notas fiscais já juntadas. A meu ver, deveria ter combatido a decisão da DRJ de forma pontual, demonstrando, de forma precisa, qual o valor alega não ter sido adequadamente reconhecido pela decisão de piso, além de apontar a prova existente nos autos.

A propósito, quanto aos valores expressos na planilha acostada aos autos pela DRJ, cabe destacar que o contribuinte as ignora completamente e não demonstra quais são os erros, apresentando memória de cálculo para contrapor a decisão recorrida, fato este que impede a presente autoridade julgadora de concluir pela presença de erro nos cálculos efetuados.

Para obter êxito em sua tentativa de afastar a validade dos procedimentos adotados, caberia ao recorrente rebater pontualmente a tabela de lançamento apresentada pela DRJ, 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.

Também não há como acatar a diferença elucidada no campo **“Dep./Transf. Entre as C/C Bco Bradesco Brasil”**, eis que a elaboração de planilha preenchida pelo recorrente, é insuficiente para comprovar que os depósitos são meras transferências entre contas de mesma titularidade, tendo em vista que os extratos acostados aos autos, que embasaram sua elaboração, apenas demonstram a transferência do numerário para a conta de destino, mas não comprovam que são oriundos das contas de remessa das quais alega ter ocorrido a transferência, eis que não foram juntados aos autos os extratos das contas de origem para verificar a correspondente saída do numerário.

E, ainda, os valores muitas vezes não apresentam identidade exata, apesar de em sua maioria serem valores próximos, não tendo o contribuinte elucidado o motivo da ausência de correspondência entre os valores que alega decorrerem de transferências entre contas de mesma titularidade. A propósito, constato, ainda, que o montante de R\$ 5.000,00, o qual, pela planilha de e-fl. 2342, faz referência ao Cheque Num. 7834, foi considerado 4 (quatro) vezes na mesma data, qual seja, 06/04/1999, sendo que o sujeito passivo em nada esclarece tal fato.

Para além do exposto, não há como acatar a pretensão do sujeito passivo, no sentido de que, quando o total das notas fiscais em um mês supera o total dos depósitos na conta 27.240-0, do Banco do Brasil, a diferença justificaria a origem dos depósitos na conta nº 9.916, do Bradesco, sob o critério de que a primeira conta, mantida em conjunto, se presta para receber os depósitos da atividade. Isso porque, conforme, inclusive elucidado no Acórdão nº 2201-002.577, afeto ao sujeito passivo Antônio Rodrigues da Silva, para admitir essa origem para a outra conta, o contribuinte teria que comprovar individualizadamente, a relação entre a origem e o crédito bancário.

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 enorme 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.

Para além do exposto, registro que a forma pela qual os documentos foram juntados aos autos, denotam uma completa desorganização por parte do recorrente, no intuito de comprovar suas alegações, dificultando, sobremaneira, a tarefa deste julgador. Verifico que os documentos muitas vezes foram juntados sem uma organização padrão, sequer com a apresentação de capas e outros mecanismos de identificação, tornando a análise da comprovação das alegações um verdadeiro desafio.

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”.

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.

No mesmo sentido, manifesta-se com precisão Lúcia 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.

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.

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.

Para além do exposto, a fim de caracterizar a omissão, o auditor-fiscal deve intimar previamente o titular e os eventuais co-titulares da conta para comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados nas contas bancárias.

Tal fato ensejou, anteriormente, a conversão do julgamento em diligência, a fim de que a autoridade fiscal manifestasse acerca da intimação ou não dos cotitulares das contas 27.214-0 (Banco 01); 9916 (Banco 237) e 430486 (Banco 341) antes da lavratura do auto de infração, ainda que em procedimento fiscal distinto.

Em atendimento ao determinado na Resolução, foi elaborado o Relatório de Diligência de e-fls. 2610/2611, acompanhado dos documentos de e-fls. 2613 e ss. É de se ver:

RELATÓRIO

No exercício das funções de Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil, com base nos art. 949, 950, 956, 957, 971 e 972 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/2018, aprovado pelo Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018, tendo em vista a existência de Recurso Voluntário contra lançamento objeto do Processo Administrativo Fiscal nº 10240.001356/2004-23, e procedemos diligências para atendimento da Resolução do CARF (fls. 2602/2606), que assim decidiu:

“Ante o exposto, voto por CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA, a fim de que a autoridade fiscal providencie o seguinte: (I). Manifeste-se acerca da intimação ou não dos cotitulares das contas 27.214-0 (Banco 01); 9916 (Banco 237) e 430486 (Banco 341) antes da lavratura do auto de infração, ainda que em procedimento fiscal distinto; (II). Caso a resposta ao item I seja positiva, junte aos autos cópia das referidas intimações; (III). Ao final, seja oportunizado ao contribuinte se manifestar a respeito do resultado da diligência, no prazo de 30 (trinta) dias, se assim desejar.”

O procedimento nos foi distribuído mediante a emissão do RPF Nº 0220100.2021.00139-9.

Em consulta ao processo fiscal, identificamos as autoridades fiscais que efetuaram o lançamento, que nos informaram que à época foram lavrados autos distintos para cada CO-TITULAR das contas bancárias.

As informações prestadas pelas autoridades fiscais se confirmaram, sendo encontrados os seguintes elementos comprobatórios:

1) ALICE RODRIGUES DA SILVA – CPF xxx

TERMO DE INÍCIO DE PROCEDIMENTO FISCAL - ciência em 05.10.2004. (Autos nº 10240.001357/2004-78)

2) ANTÔNIO CARLOS RODRIGUES DA SILVA – CPF xxx

TERMO DE INÍCIO DE PROCEDIMENTO FISCAL - ciência em 05.10.2004. (Autos nº 10240.001355/2004-89)

3) ANTÔNIO RODRIGUES DA SILVA – CPF xxx

TERMO DE INÍCIO DE PROCEDIMENTO FISCAL - ciência em 10.08.2021. (Autos nº 10240.001354/2004-34)

TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL - ciência em 08.05.2002. (Autos nº 10240.001354/2004-34)

TERMO DE INTIMAÇÃO FISCAL - ciência em 28.05.2004. (Autos nº 10240.001354/2004-34)

Evidenciou-se que o lançamento objeto do presente processo (10240.001356/2004-23) deveu-se à ação fiscal reflexa da fiscalização contra Antônio Rodrigues da Silva, CPF xxx, justamente por ter sido observada a existência de contas bancárias com mais de um titular (fls. 1542).

Conclusão:

Pelo todo exposto, o resultado das diligências efetuadas revela terem sido os CO-TITULARES intimados a se manifestarem sobre a movimentação financeira (comprovação mediante documentos anexos).

Em resumo, a autoridade fiscal esclareceu que houve a intimação de todos os titulares das contas fiscalizadas, em procedimentos distintos, motivo pelo qual entendo que resta cumprido os requisitos exigidos em lei para a caracterização da presunção de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, nos termos da Súmula CARF nº 29:

Os co-titulares da conta bancária que apresentem declaração de rendimentos em separado devem ser intimados para comprovar a origem dos depósitos nela efetuados, na fase que precede à lavratura do auto de infração com base na presunção legal de omissão de receitas ou rendimentos, sob pena de exclusão, da base de cálculo do lançamento, dos valores referentes às contas conjuntas em relação às quais não se intimou todos os co-titulares.

Dessa forma, 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.

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

Fl. 14 do Acórdão n.º 2401-010.026 - 2ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo nº 10240.001356/2004-23