



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10283.720576/2011-82
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-009.721 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de agosto de 2021
Recorrente RAIMUNDA GARGANTA KOFOPOULOS
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2008

CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE. INEXISTÊNCIA

O cerceamento do direito de defesa se dá pela criação de embaraços ao conhecimento dos fatos e das razões de direito à parte contrária, ou então pelo óbice à ciência do auto de infração, impedindo a contribuinte de se manifestar sobre os documentos e provas produzidos nos autos do processo.

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.

MULTA DE OFÍCIO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO, RESPONSABILIDADE OBJETIVA.

A responsabilidade por infrações à legislação tributária, via de regra, independe da intenção do agente ou do responsável e tampouco da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato comissivo ou omissivo praticado, a exemplo da falta de recolhimento do tributo que é punida com a aplicação da multa de ofício proporcional a 75% do valor do tributo não recolhido pelo sujeito passivo.

JUROS. TAXA SELIC. LEGITIMIDADE.

Súmula CARF n.º 04: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIÇÃO. 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 n.º 2. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. INCLUSÃO DE DÉBITO EVENTUALMENTE REMANESCENTE EM PARCELAMENTO. PEDIDO DE INCLUSÃO. FALTA DE COMPETÊNCIA DO CARF.

Escapa à competência do CARF, a atribuição de sindicar se o devedor e o débito reúnem todos os requisitos aptos à concessão do parcelamento pretendido. O pedido de parcelamento deve ser dirigido diretamente à unidade preparadora da circunscrição fiscal do contribuinte, na medida em que este Colegiado não possui competência para apreciação de tal matéria.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, negar provimento ao recurso 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. 139 e ss).

Pois bem. O presente processo, trata de autuação contra o contribuinte acima qualificado, conforme auto de infração de fls. 59/69, para cobrança do Imposto de Renda Pessoa Física, exercício de 2008, ano-calendário de 2007, no valor de R\$ 667.566,26 (seis centos e sessenta e sete mil, quinhentos e sessenta e seis reais e vinte e seis centavos), valor já acrescido dos juros de mora e multa de ofício, calculados de acordo com a legislação de regência.

O lançamento de ofício decorreu de procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo contribuinte, tendo sido constatado omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, conforme fls. 61/64, descrição dos fatos e enquadramento legal do auto de infração ora guerreado.

No dia 17/01/2011, foi juntada a impugnação de fls. 73/87, cujo teor, em suma foi o seguinte:

1. Ainda que o representante do FISCO tenha adotado todos os procedimentos formais no desempenho de sua missão profissional, mesmo assim o Auto lavrado ainda padece de reajustes em seu bojo a fim de que o verdadeiro valor devido seja evidenciado, como forma de prestar a verdadeira justiça fiscal, bem como viabilizar à Requerente condições financeiras e prazos razoáveis para que possa quitar a pendência junto ao Erário Federal;
2. Ao iniciar o procedimento fiscal, foram lavradas intimações exigindo que a Requerente apresentasse extratos bancários de contas-correntes, aplicações financeiras, cadernetas de poupança de todas as contas mantidas pela Requerente, comprovando, assim, os depósitos realizados no período (2007);
3. Cômico de que a recuperação de documentos junto a estabelecimentos bancários, relativos a exercícios anteriores, requer tempo e inúmeras solicitações para serem obtidos, o AFTN concedeu, a pedido da Requerente, prorrogação nos prazos para atendimento das intimações, as quais foram devidamente cumpridas, ou seja, foram apresentadas à época, os extratos requeridos e, posteriormente, a Requerente foi intimada a justificar os depósitos efetuados, para comprovação de sua origem;
4. A partir desse momento, começou a dificuldade da Requerente em identificar todos os depósitos efetuados, em face da exigüidade do tempo, e da evidente dificuldade em recuperar informações de 2007, que pudessem servir de justificativa para o Fiscal, na condução de seu trabalho. Impossibilitado de justificar alguns dos depósitos efetuados, por não possuir tais informações na ocasião, o procurador da Requerente informou não dispor dos elementos solicitados, razão pela qual o AFTN efetuou o lançamento dos valores em abertos, não identificado durante curso da fiscalização;
5. O Auto de Infração foi lavrado com base na diferença de valores que não dispunham de informações, na ordem de RS 1.197.502,02, sem que, desse valor

- bruto, houvesse sido considerado qualquer abatimento ou dedução pelo agente do Fisco, para que houvesse mais equilíbrio na tributação praticada;
6. Em momento algum da fiscalização, a Requerente foi intimada a apresentar comprovantes de despesas ou informar outras situações que pudessem ser consideradas para justificar a existência da receita auferida e, de certa forma, influenciar no cálculo final do imposto e no resultado do procedimento fiscal, com fins de mitigar o valor da base de cálculo atribuído para imposição do imposto devido;
 7. Concentrando sua preocupação no tempo ainda restante da fiscalização, e em apresentar extratos bancários para identificar créditos lançados, a Requerente deixou de informar situações ocorridas e apresentar documentos que justificavam a origem da renda, em maio de 2007, tais como a alienação de imóvel que efetuou por desmembramento e transferiu a terceiros através de contrato de cessão e transferência de direitos possessórios, cujas cópias faz anexar nesta fase de defesa (docs. 4, 5, 6,7 e 8) para que a renda auferida seja considerada como origem comprovada e seja deduzida da base de cálculo de apuração e refeito o cálculo do imposto lançado;
 8. O refazimento da autuação é necessário uma vez que o valor correspondente à alienação desses imóveis, convertidos em depósitos bancários, foram contabilizados pelo total nos cálculos do AFTN, sem considerar que a base de cálculo para a tributação deve alcançar somente o excedente sobre o limite de isenção, conforme se depreende da leitura do art. 39, inciso II, do Regulamento do Imposto de Renda Pessoa Física;
 9. Impõe-se seja considerada a dedução acima comprovada uma vez que o próprio Regulamento do Imposto de Renda, em seu Art. 73, § 2º, admite que as deduções não apresentadas ou justificadas podem ser consideradas, desde que comprovadas ANTES da decisão se tornar irrecurável na esfera administrativa, razão pela qual se oportuniza a apresentação desses documentos ainda em fase de defesa;
 10. A legislação do imposto de renda é enfática na redação do Artigo 39, ao tratar das deduções que legalmente devem ser consideradas na apuração do imposto a pagar. Deixando de intimar a Requerente para apresentar documentos que pudessem servir de base para a concessão das deduções legais, é inegável que o equilíbrio da tributação ficou prejudicado, houve flagrante cerceamento do direito de defesa, além de tornar o auto lavrado excessivo e injusto, uma vez que considerou o valor bruto do depósito, para efeito de tributação;
 11. Não admitir as deduções que a lei permite, ainda que em fase de impugnação, constitui inequívoco cerceamento do direito de defesa, impedindo que a justiça fiscal se restabeleça. Portanto, é necessário que se refaçam os cálculos para admitir tais deduções, para evidenciar o valor correto a ser recolhido ao Erário. Reproduz o art. 32 do PAF;
 12. A recomposição do valor justo, pode ser obtida caso a Ilustre autoridade julgadora admita as provas ora carreadas aos autos, determinando que as deduções apontada sejam consideradas. É o que se depreende da leitura do Art. 29, do PAF;
 13. Fls. 81/83. Embora reconheça sua legalidade, o sujeito passivo insurge-se contra os juros extorsivos e a cobrança da multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento), arguindo inconstitucionalidade por ser esta confiscatória. Não bastasse o imposto cobrado, a exorbitante atualização monetária, os juros extorsivos, ainda é necessário argumentar algumas linhas sobre a multa aplicada. O imposto cobrado

foi "inflacionado" pelo acréscimo de 75% (setenta e cinco por cento) relativo à multa.

14. Finalmente, requer: (i) Excluir do montante do mês de maio, apontado como receita cuja origem não foi comprovada, o valor de R\$ 181.500,00 (Cento e oitenta e um mil e quinhentos), que ora se comprova pela documentação comprobatória de alienação de bens imóveis (docs. 4,5, 6, 7 e 8); (ii) Considerar o limite de isenção previsto no Art. 39 (RIR), na apuração de novo cálculo do imposto devido; (iii) Aplicação dos benefícios introduzidos pela Lei 11.941/2009 ao saldo devedor que for apurado do imposto devido, para que a Requerente possa parcelar em 180 (cento e oitenta) meses, na forma do disposto transcrito acima.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela **Delegacia da Receita Federal do Brasil**, por meio do Acórdão de e-fls. 139 e ss, cujo dispositivo considerou a **impugnação improcedente**, com a **manutenção** do crédito tributário exigido. É ver a ementa do julgamento:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2008

OMISSÃO DE RENDIMENTOS PROVENIENTES DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Para os fatos geradores ocorridos a partir de janeiro de 1997, a Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, no seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base em valores depositados em conta bancária para os quais o titular não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. PRESUNÇÃO DE LEGITIMIDADE.

A autoridade administrativa não possui atribuição para apreciar a arguição de inconstitucionalidade de dispositivos legais. As leis regularmente editadas segundo o processo constitucional gozam de presunção de constitucionalidade até decisão em contrário do Poder Judiciário.

DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS.

É vedada a extensão administrativa dos efeitos de decisões judiciais, quando comprovado que o contribuinte não figurou como parte na referida ação judicial.

DOCTRINA. ENTENDIMENTO DOMINANTE DOS TRIBUNAIS SUPERIORES. VINCULAÇÃO DA ADMINISTRATIVA.

A autoridade julgadora administrativa não se encontra vinculada ao entendimento dos Tribunais Superiores pois não faz parte da legislação tributária de que fala o art. 96 do Código Tributário Nacional, desde que não se traduzam em súmula vinculante nos termos da Emenda Constitucional nº 45, DOU de 31/12/2004. Da mesma forma, não há vinculação do julgador administrativo à doutrina jurídica.

ÔNUS DA PROVA. DISTRIBUIÇÃO.

O ônus da prova existe afetando tanto o Fisco como o Impugnante. Não cabe a qualquer deles manter-se passivo, apenas alegando fatos que o 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. Nesse passo, o Fisco deve comprovar regularmente seu direito ao crédito tributário provando o acréscimo patrimonial. Já o contribuinte deve apresentar qualquer fato extintivo, modificativo ou impeditivo ao referido acréscimo.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte, por sua vez, inconformado com a decisão prolatada, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 162 e ss), repisando, em grande parte, os argumentos tecidos em sua impugnação, requerendo, ao final, a improcedência do lançamento.

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 n.º 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

2. Preliminar.

Preliminarmente, o recorrente alega cerceamento do direito de defesa, em razão da dificuldade em identificar todos os depósitos efetuados, em face da exiguidade do tempo, além da dificuldade em recuperar informações de 2007 que pudessem servir de justificativa para a fiscalização.

Afirma, ainda, que, durante o curso da fiscalização, em momento algum foi intimado a apresentar comprovantes de despesas ou informar outras situações que pudessem ser consideradas para justificar a existência da receita auferida e, de certa forma, influenciar no cálculo final do imposto e no resultado do procedimento fiscal, com fins de mitigar o valor da base de cálculo atribuído para imposição do imposto devido.

Contudo, entendo que não assiste razão à recorrente, estando hígida a exigência em epígrafe, não havendo que se falar em prejuízo à ampla defesa.

É certo que a constituição do crédito tributário, por meio do lançamento de ofício, como atividade administrativa vinculada, exige do Fisco a observância da legislação de regência, a fim de constatar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível (art. 142 do CTN). A não observância da legislação que rege o lançamento fiscal ou a falta de seus requisitos, tem como consequência a nulidade do ato administrativo, sob pena de perpetuar indevidamente cerceamento do direito de defesa.

Contudo, ao contrário do que arguido pelo recorrente, vislumbro que o ato administrativo de lançamento foi motivado pelo conjunto das razões de fato e de direito que carrearam à conclusão contida na acusação fiscal, à luz da legislação tributária compatível com as razões apresentadas no lançamento. O convencimento fiscal está claro, aplicando a legislação que entendeu pertinente ao presente caso, procedeu a apuração do tributo devido com a demonstração constante no Auto de Infração.

A meu ver, o lançamento em comento seguiu todos os passos para sua correta formação, conforme determina o art. 142 do Código Tributário Nacional, quais sejam: (a) constatação do fato gerador cominado na lei; (b) caracterização da obrigação; (c) apuração do

montante da base de cálculo; (d) fixação da alíquota aplicável à espécie; (e) determinação da exação devida – valor original da obrigação; (f) definição do sujeito passivo da obrigação; e (g) lavratura do termo correspondente, acompanhado da descrição dos fatos, tudo conforme a legislação.

Ademais, o cerceamento do direito de defesa se dá pela criação de embaraços ao conhecimento dos fatos e das razões de direito à parte contrária, ou então pelo óbice à ciência do auto de infração, impedindo o contribuinte de se manifestar sobre os documentos e provas produzidos nos autos do processo, hipótese que não se verifica *in casu*.

Não há, pois, que se falar em cerceamento do direito de defesa, se o Auto de Infração contém os elementos necessários à identificação dos fatos geradores do crédito lançado e a legislação pertinente, possibilitando ao sujeito passivo o pleno exercício do direito ao contraditório e à ampla defesa. Ademais, o próprio contribuinte demonstrou ter compreendido o teor da acusação fiscal, tendo manifestado o seu inconformismo nos autos, motivo pelo qual não vislumbro qualquer cerceamento do direito de defesa.

Entendo, portanto, que não há nenhum vício que macula o presente lançamento tributário, não tendo sido constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, havendo a devida descrição dos fatos e dos dispositivos infringidos e da multa aplicada. Portanto, entendo que não se encontram motivos para se determinar a nulidade do lançamento, por terem sido cumpridos os requisitos legais estabelecidos no artigo 11 do Decreto nº 70.235/72, notadamente considerando que o contribuinte teve oportunidade de se manifestar durante todo o curso do processo administrativo.

Constato que o presente lançamento tributário atendeu aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, havendo a presença dos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, bem como a observância do contraditório e do amplo direito de defesa do contribuinte, de modo que restam afastadas quaisquer hipóteses de nulidade do lançamento.

E, ainda, a reclamação de que o tempo seria demasiado exíguo para documentar a defesa dos questionamentos não procede. Isso porque, este é o prazo determinado na legislação do processo administrativo-fiscal, Decreto nº 70.235, de 1972, art. 15:

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Ademais, até o presente momento, conforme se verá, o recorrente não juntou qualquer documentação comprobatória nos autos, baseando suas alegações no campo das presunções, não tendo sido verificado na hipótese, sua verdadeira intenção em colacionar documentos aos autos, eis que se passaram, aproximadamente, mais de 7 (sete) anos desde a sessão de julgamento realizada pela DRJ, juntada esta, que poderia ter sido feita, inclusive, nesta instância recursal, cabendo aqui a análise de sua apreciação ou não pelo colegiado.

Nesse sentido, tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente arts. 142 do CTN e 10 e 11 do Decreto nº 70.235/72, não há que se falar em nulidade do lançamento.

Assim, uma vez verificado a ocorrência do fato gerador, o Auditor Fiscal tem o dever de aplicar a legislação tributária de acordo com os fatos por ele constatados e efetuar o lançamento tributário.

Por fim, incumbe ao autor o ônus de comprovar os fatos constitutivos do Direito por si alegado, e à parte adversa, a prova de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. Cabe, portanto, ao contribuinte o ônus de enfrentar a acusação fiscal, devidamente motivada, apresentando os argumentos pelos quais entende que o presente lançamento tributário merece ser declarado improcedente, não sendo o caso de decretar a nulidade do auto de infração, eis que preenchidos os requisitos do art. 142 do CTN.

As demais alegações do recorrente, a meu ver, dizem respeito ao mérito da questão posta, não se tratando de preliminar, eis que o lançamento foi devidamente motivado, não havendo qualquer prejuízo para a compreensão dos fatos narrados e as infrações imputadas ao sujeito passivo.

Dessa forma, rejeito a preliminar suscitada.

3. Mérito.

Em relação ao mérito, entendo que as razões adotadas pela decisão de piso são suficientemente claras e sólidas, não tendo a parte se desincumbindo do ônus de demonstrar a fragilidade da acusação fiscal.

Pois bem. No caso dos autos, cumpre frisar que a infração objeto da insurgência recursal foi apurada tendo como base legal o art. 42 da Lei n.º 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 n.º 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 n.º 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.

É importante salientar que, quando o art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996 determina que o depósito bancário não comprovado caracteriza omissão de receita, não se está tributando o depósito bancário, e sim o rendimento presumivelmente auferido, ou seja, a disponibilidade econômica a que se refere o art. 43 do CTN.

Nessa linha de raciocínio, verifica-se que os depósitos bancários são apenas os sinais de exteriorização, pelos quais se manifesta a omissão de rendimentos objeto de tributação. Os depósitos bancários se apresentam, num primeiro momento, como simples indício da existência de omissão de rendimentos. Entretanto, esse indício se transforma na prova da omissão de rendimentos, quando o (s) titular(es) das contas bancárias, tendo a oportunidade de comprovar a origem dos recursos aplicados em tais depósitos, se nega a fazê-lo, ou não o faz satisfatoriamente.

A existência do fato jurídico (depósito bancário) foi comprovada pela Fiscalização por meio dos dados bancários do contribuinte. Portanto, os depósitos (entradas, créditos) existem e não foram presumidos. O que a Autoridade Fiscal presume, com base em lei e em razão do contribuinte não se desincumbir de seu ônus, é a natureza de tal fato, ou seja, presumir que tal fato (o fato cuja ocorrência foi comprovada) seja gerador de rendimentos ou proventos de qualquer natureza.

Nesta nova realidade erigida pelo legislador à condição de presunção legal, a caracterização da ocorrência do fato gerador do imposto de renda não se dá pela mera constatação de um depósito bancário, isoladamente considerado, mas sim pela falta de esclarecimentos da origem desses valores depositados. Ou seja, há uma correlação lógica estabelecida pelo legislador entre o fato conhecido (ser beneficiado com depósito bancário sem demonstração de sua origem) e o fato desconhecido (auferir rendimentos) e é esta correlação que dá fundamento à presunção legal em comento, de que o dinheiro surgido na conta bancária, sem qualquer justificativa, provém de receitas ou rendimentos omitidos.

A presunção em favor do Fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação com documentação própria e individualizada que justifique os ingressos ocorridos em suas contas correntes de modo a garantir que os créditos/depósitos bancários não constituem fato gerador do tributo devido, haja vista que pela mencionada presunção, a sua existência (créditos/depósitos bancários desacompanhada da prova da operação que lhe deu origem), espelha omissão de receitas, justificando-se sua tributação a esse título.

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 e demais documentos juntados, não se constituem em prova hábil para refutar o lançamento, eis que não há a comprovação individualizada da origem dos depósitos bancários, baseando as alegações no campo das suposições.

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:

[...] Ora, o sujeito passivo argüi à fl. 78 que:

“O refazimento da autuação é necessário uma vez que o valor correspondente à alienação desses imóveis, convertidos em depósitos bancários, foram contabilizados pelo total nos cálculos do AFTN, sem considerar que a base de cálculo para a tributação deve alcançar somente o excedente sobre o limite de isenção ...”

Contudo, qualquer alegação efetuada para justificar cada depósito deve ser comprovada documentalmente e **individualizadamente**, conforme prescreve a art. 42 da Lei 9.430/96.

Registre-se que, procedendo a análise da Declaração de Ajuste Anual, exercício de 2008, ano-calendário de 2007, fls. 03/07, verifiquei que a mesma encontra-se zerada, não havendo sido apurado Ganho de Capital.

Ocorre que, a apresentação da declaração de rendimentos é uma obrigação tributária acessória e como tal, nos termos dos artigos 113, § 2º e 115 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (CTN), decorre da legislação tributária.

Não pode, portanto, o sujeito passivo transferir, quer para a autoridade lançadora, quer para o julgador, os problemas relativos a não apresentação da documentação hábil e idônea que alega não ter conseguido reunir, quando regularmente intimado pelo Fisco.

Já o art. 136 do CTN esclarece de vez a questão, *verbis*:

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Logo a responsabilidade pelas informações prestadas em sua declaração de ajuste anual independe da intenção do contribuinte.

Pleiteia, ainda, à fl. 68:

“Assim, concentrando sua preocupação no tempo ainda restante da fiscalização, e em apresentar extratos bancários para identificar créditos lançados, a Requerente deixou de informar situações ocorridas e apresentar documentos que justificavam a origem da renda, em maio de 2007, tais como a alienação de imóvel que efetuou por desmembramento e transferiu a terceiros através de contrato de cessão e transferência de direitos possessórios, cujas cópias faz anexar nesta fase de defesa (docs. 4, 5, 6, 7 e 8) para que a renda auferida seja considerada como origem comprovada e seja deduzida da base de cálculo de apuração e feito o cálculo do imposto lançado.”

Contudo, confrontando-se os extratos bancários da Pessoa Física, fls. 20/40, e os Contratos de Cessão e Transferência de Direitos Possessórios, fls. 104/113, verifiquei que não existe qualquer coincidência entre os valores de venda dos imóveis e os depósitos nas contas correntes do sujeito passivo, como abaixo se demonstra:

(...)

Quanto as Escrituras Públicas de Venda e Compra carreadas aos autos, as mesmas gozam de fé pública, segundo o Código de Processo Civil:

“Art. 364 – O documento público faz prova não só da sua formação, mas também dos fatos que o escrevem declarar que ocorreram em sua presença”.

Esclareça-se ainda que, na relação jurídico-tributária, o ônus da prova cabe a quem alega o direito. Assim, à autoridade fiscal compete investigar, diligenciar, demonstrar e provar a ocorrência do fato gerador, observando os princípios do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa. Ao sujeito passivo, por sua vez, cabe apresentar prova em contrário, por meio de elementos hábeis para afastar a imputação da irregularidade apontada, que demonstrem a efetividade do direito alegado. Ao julgador administrativo-tributário somente cabe complementar e ir em busca de provas para formar o seu convencimento, não lhe competindo suprir elementos que deveriam ser trazidos aos autos pelo sujeito passivo.

Diante desta ordem de grandeza, é razoável esperar que o contribuinte apresentasse elementos consistentes em seu favor, o que de fato não ocorreu, muito embora lhe tenham sido concedidas diversas oportunidades de fazê-lo, quer na fase fiscalizatória, quer na impugnatória, conforme amplamente registrado nos autos.

Mas não consta dos autos que tal comprovação tenha ocorrido, pois o sujeito passivo, quando regularmente intimado pelo Fisco no decorrer da ação fiscal, deixou de fazê-lo, limitando-se a informar, fl. 58, que, verbis:

“Não possui mais documentos para juntar, tendo em vista se tratar de documentação antiga, que acabou não sendo encontrada”.

(...)

Assim sendo, deve ser afastada, por falaciosa e descabida, o pleito do sujeito passivo de beneficiar-se da isenção prevista no art. 39, inciso II, do RIR/99.

Além disso, no processo constam outros elementos que dão convicção de que auferiu renda não oferecida a tributação em sua Declaração de Ajuste Anual, exercício de 2008, ano-calendário de 2007.

O litigante **deveria ter sido zeloso** em, guardar documentos, notas fiscais, etc, para apresentação ao Fisco, até que ocorresse a 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, o que *in casu* não aconteceu. Trata-se, pois, do ônus de munir-se de documentação probatória hábil e idônea de suas atividades.

Dessa forma, documentação hábil e idônea (de que trata o artigo 42, caput, da Lei nº 9.430/1996) é o elemento adequado ou apto a produzir determinada prova, e não simplesmente o documento de boa fama e regularmente constituído.

Assim sendo, considere que os valores depositados em suas contas-corrente, constantes do demonstrativo que integra o Auto de Infração, constituem omissão de rendimentos, conforme presunção disposta no art. 42 da Lei 9.430/96, convalidado pelo art. 4º da Lei 9.481/97, ensejando o Lançamento de Ofício, nos termos do art. 926 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 (Regulamento do Imposto de Renda 1999).

A propósito, cabe destacar que a fiscalização realizou um trabalho minucioso, elaborando a conciliação dos documentos com os fatos e justificativas apresentados pelo recorrente durante o procedimento fiscal, sendo que o sujeito passivo, em contrapartida, limita-se a argumentar, de forma genérica e sem apresentar qualquer prova, com nexos causal, em sentido contrário.

É mister destacar que alegações genéricas e desacompanhadas de provas não têm o condão de afastar os lançamentos, pois compete ao sujeito passivo o ônus da prova no tocante a fatos impeditivos, modificativos e extintivos da pretensão do fisco, como regra geral disposta no art. 373, II, do Código de Processo Civil vigente.

Em que pese as alegações do recorrente, entendo que não logrou êxito em comprovar, de forma individualizada, a origem dos depósitos bancários autuados, nem mesmo que se referem a valores correspondentes à alienação de imóveis ou mesmo que fossem recursos que teriam apenas transitado pelas suas contas correntes.

E, ainda, quanto aos valores expressos na planilha acostada aos autos pela autoridade lançadora, cabe destacar que o contribuinte as ignora completamente e não demonstra, pontualmente, a origem dos depósitos bancários que são objeto de questionamento pela fiscalização, apresentando sua origem para contrapor a acusação fiscal.

Não há dúvida no sentido de que valores já oferecidos à tributação ou meros repasses financeiros não podem ser objeto de autuação, contudo, a comprovação deve ser acompanhada da identificação dos depósitos correspondentes, objeto de lançamento, e não de forma genérica, como pretende o sujeito passivo.

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.

Ademais, à luz da Lei no 9.430, de 1996, cabe ao sujeito passivo demonstrar o nexo causal entre os depósitos existentes e o benefício que tais créditos lhe trouxeram, pois somente ele pode discriminar os recursos questionados pela fiscalização. Em outras palavras, como destacado nas citadas leis, cabe a ele comprovar a origem de tais depósitos bancários de forma tão substancial quanto o é a presunção legal autorizadora do lançamento.

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, conforme já apontado, 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.

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.

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 n.º 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 n.º 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.

O recorrente pleiteia, ainda, o afastamento da multa no percentual de 75%, estribada no art. 44, inciso I, da Lei n.º 9.430/96, por entender que possui natureza confiscatória.

Contudo, entendo que não lhe assiste razão.

A começar, a responsabilidade por infrações à legislação tributária, via de regra, independe da intenção do agente ou do responsável e tampouco da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato comissivo ou omissivo praticado, a teor do preceito contido no art. 136 da Lei n.º 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN).

A propósito, a multa de ofício aplicada pela fiscalização pune precisamente os atos que, muito embora não tenham sido praticados dolosamente pelo contribuinte, ainda assim, tipificam infrações cuja responsabilidade é de natureza objetiva e encontram-se definidas nos termos do art. 44, inciso I, da Lei n.º 9.430, de 1996, com as alterações introduzidas pelo art. 14 da Lei n.º 11.488, de 2007.

E, ainda, sequer é possível invocar a limitação de 20% para a multa de ofício, eis que se tratam, nitidamente, de penalidades distintas. Cumpre esclarecer que, no caso de lançamento de ofício, a Lei n.º 9.430, de 27/12/96 é clara ao dispor que incidirá multa de ofício de 75% sobre a diferença de imposto apurada (art. 44, I), multa de mora (art. 61 caput) e juros SELIC (art. 61, §3º c/c art. 5º e § 3º da mesma lei).

E, ainda, no tocante à alegação no sentido de que os juros de mora seriam extorsivos, a utilização da Taxa SELIC para atualizações e correções dos débitos apurados, já foi pacificada, conforme Súmula n.º 04, do CARF, *in verbis*:

Súmula CARF n.º 4. A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Ademais, sobre a utilização da SELIC no cálculo dos juros de mora, o Supremo Tribunal Federal e o Superior Tribunal de Justiça, sob o rito da repercussão geral (art. 543-B do CPC) e dos recursos repetitivos (art. 543-C do CPC), já pacificaram o entendimento no sentido da constitucionalidade e da legalidade da aplicação da Taxa Selic aos débitos tributários (STF, Tribunal Pleno, RE 582.461/SP, Rel. Min. GILMAR MENDES, DJ de 18/05/2011 e STJ, Primeira Seção, REsp 879.844/MG, Rel. Min. LUIZ FUX, DJ de 25/11/2009). E, conforme determina o § 2º do art. 62 do Anexo II do atual Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343/2015, a interpretação adotada deve ser reproduzida pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

(...)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei n.º 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei n.º 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF n.º 152, de 2016)

Para além do exposto, sequer é possível alegar que não poderiam fluir os juros durante o procedimento administrativo, eis que somente o depósito do montante integral vem previsto pela lei como causa de impedimento da incidência dos juros de mora (artigo 9º, § 4º, da Lei nº 6.830/1980), devendo sua incidência ocorrer desde o vencimento. Aliás, trata-se, ainda, de entendimento sumulado neste Conselho:

Súmula CARF nº 5: São devidos juros de mora sobre o crédito tributário não integralmente pago no vencimento, ainda que suspensa sua exigibilidade, salvo quando existir depósito no montante integral.

Sobre a alegação de confisco e demais arguições de ilegalidade e inconstitucionalidade, 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.

Para além do exposto, destaco que a apresentação do recurso ocorreu no ano-calendário de 2015 e, até o presente momento, o recorrente não anexou qualquer documento adicional nos autos, tendo tido tempo suficiente para se manifestar nos autos, não havendo que se falar em cerceamento do direito de defesa ou dilação de prazo para a juntada de novos documentos e que, inclusive, deveriam ter sido apresentados quando da impugnação.

Por fim, sobre o pedido de inclusão do débito eventualmente remanescente, em parcelamento, escapa à competência do CARF, a atribuição de sindicar se o devedor e o débito reúnem todos os requisitos aptos à concessão do parcelamento pretendido.

Tem-se, pois, que o pedido de parcelamento deve ser dirigido diretamente à unidade preparadora da circunscrição fiscal do contribuinte, na medida em que este Colegiado não possui competência para apreciação de tal matéria.

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 rejeitar a preliminar e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite

Fl. 16 do Acórdão n.º 2401-009.721 - 2ª Sejul/4ª Câmara/1ª Turma Ordinária
Processo n.º 10283.720576/2011-82