



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



<b>PROCESSO</b>	<b>10283.720694/2012-71</b>
<b>ACÓRDÃO</b>	2302-004.083 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
<b>SESSÃO DE</b>	19 de agosto de 2025
<b>RECURSO</b>	VOLUNTÁRIO
<b>RECORRENTE</b>	FERNANDO MATTOS DE SOUZA FILHO
<b>INTERESSADO</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2007

AUSÊNCIA DE APRECIÇÃO DE PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA.  
NULIDADE. AMPLA DEFESA. CONTRADITÓRIO. NULIDADE.

É parcialmente nula a decisão que primeira instância que deixou de apreciar pedido de realização de diligência ou perícia. Neste caso, cumpre que se devolva o processo para que a autoridade a quo analise as razões apresentadas.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Voluntário e acolher parcialmente a preliminar, para reconhecer a nulidade parcial da decisão de primeira instância e determinar a devolução do processo para que a autoridade a quo manifeste-se sobre o pedido de diligência formulado na impugnação.

*Assinado Digitalmente*

**Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo** – Relatora

*Assinado Digitalmente*

**Johnny Wilson Araujo Cavalcanti** – Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros Alfredo Jorge Madeira Rosa, Angelica Carolina Oliveira Duarte Toledo, Carmelina Calabrese, Roberto Carvalho Veloso Filho, Rosane Beatriz Jachimovski Danilevicz, Johnny Wilson Araujo Cavalcanti (Presidente).

**RELATÓRIO**

Trata-se de Auto de Infração (e-fls. 123/139) de Imposto de Renda Pessoa Física-IRPF, atinente ao ano-calendário de 2007, lavrado em decorrência da apuração de omissão de rendimentos caracterizados por depósitos bancários de origem não comprovada. Foi aplicada a multa de ofício de 75% sobre o imposto apurado, bem como juros de mora pela taxa Selic.

Como consta do Relatório Fiscal (e-fls. 125 e seguintes), mesmo tendo sido devidamente intimado para apresentar a documentação hábil e idônea que comprovasse a origem dos recursos creditados em sua contas correntes mantidas junto às instituições financeiras, o contribuinte não logrou êxito em comprovar os depósitos solicitados pela fiscalização. Assim, foi efetivado o lançamento conforme preconiza o art. 42 da Lei n. 9.430/96.

O lançamento foi impugnado e os autos foram encaminhados à DRJ . Os membros da 4a Turma da DRJ/CTA, por unanimidade de votos, rejeitaram as preliminares suscitadas e, no mérito, julgar procedente em parte a impugnação, para *“excluir da tributação R\$25.084,95, referentes aos cheques devolvidos e incluídos na relação às fls. 130/137”* e o montante de R\$114.531,32, atinente à transferência da conta n. 12300 da titularidade do próprio contribuinte junto ao mesmo Banco,.

Cientificado do acórdão, o recorrente apresentou recurso voluntário tempestivo (e-fls. 347/387), alegando, em breve síntese:

- a) A ocorrência da prescrição intercorrente no presente processo administrativo, nos termos do § 1º do artigo 1º da Lei n. 9.873 /99. O recorrente apresentou defesa em 31 de maio de 2012, remetido ao setor competente, sem que houvesse qualquer instrução, constando dos autos unicamente as peças acostadas pelo recorrente, ocorrendo o Acórdão recorrido tão somente em 23 de agosto de 2016.

Conquanto não tenha decorrido mais de cinco anos entre a apresentação da defesa e a conclusão do processo administrativo, tem-se que este ficou paralisado por mais de três anos. No caso, também ultrapassou-se o período de 360 dias para que fosse proferida a decisão administrativa, fatos estes suficientes para caracterizar a paralisação injustificada do processo administrativo. Menciona julgados do STF e STJ (REsp n. 1138206) e pede que seja afastada a Súmula CARF n. 11;

- b) A nulidade do lançamento, em razão da incompetência do Fiscal. *“Conforme apontado em sede de impugnação, o prazo de 120 (cento e vinte dias), do aludido MPF n. 0220100-00151-11, expedido em março/2011, transcorreu ; in albis, sem que tenha havido qualquer prorrogação dentro do prazo de validade, ou seja, a d. fiscalização, por meio do mesmo Auditor da Receita Federal do Brasil (AFRFB), encerrou seus trabalhos, lavrando o AINF ora impugnado, a*

*despeito de já não mais poder fazê-lo”. “Nesse espeque, para a nulidade do AI, deve levar em consideração que o prazo para execução do MPF é de 120 dias e o de sua prorrogação é de 60 dias, nos termos do art. 11,1 e artigo 12, ambos da Portaria RFB n.º 11.371, de 12 de dezembro de 2007, vigente à época do lançamento”;*

- c) Todo o crédito tributário lançado referente ao período de janeiro a abril do ano-calendário 2007, já foi atingido pela decadência (art. 150 do CTN), o que impede sua cobrança pela Fazenda Pública;
- d) A nulidade da decisão de piso, vez que não se manifestou sobre o pedido de diligência. *“a produção de prova que se pretende produzir depende de conhecimento especial de técnico, não podendo ser substituída por outras formas que não a prova pericial. Na hipótese, caso os autos não retornem à instância originária para análise quanto ao pedido de diligência, de certo ensejará ao recorrente cerceamento de defesa e nulidade do processo administrativo, motivo pelo qual se pleiteia pela reforma do acórdão recorrido, retornando os autos à primeira instância julgadora, para apreciação quanto ao pedido de diligência.”;*
- e) No mérito, defende que *“mais de R\$ 122.148,69”* são oriundos da antecipação de recebíveis de terceiros da empresa que era sócio (Santa Cláudia Bebidas e Concentrados da Amazônia Ltda) junto à UNICRED (na qualidade de médico e correntista), havendo a devolução dos recursos para a supracitada empresa.

É o relatório.

## VOTO

Conselheira **Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo**, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele conheço.

### 1 NULIDADE DA DECISÃO DE PISO

Pela análise dos autos, verifico que o Recurso Voluntário do contribuinte requer a nulidade do Acórdão recorrido em razão da não apreciação de seu pedido de diligência.

Conforme impugnação juntada à e-fls. 145 e seguintes, o contribuinte dedicou um tópico próprio de sua peça de impugnação para pleitear a realização de diligência, constando, ainda, expressamente dos “Pedidos” a realização de diligência. É ver:

-III.3.3-DAS DILIGÊNCIAS NECESSÁRIAS AO JULGAMENTO DA IMPUGNAÇÃO

Quanto ao princípio do contraditório e da ampla defesa, faz-se necessário registrar que o seu resguardo fica condicionado à efetiva produção de provas a cargo das partes, para que estas consigam, verdadeiramente, fazer prova de suas alegações.

Por tal razão, tendo em conta que o impugnante já não tem relação com as instituições financeiras onde a d. fiscalização apurou os depósitos bancários, faz-se necessária a requisição dos comprovantes dos depósitos (inclusive microfilmagem), para que seja possível ao impugnante fazer prova de que a quantia depositada em suas contas não lhe pertence.

Inclusive considerando-se que além de todos os fatos já apresentados não foi levado em consideração informações já prestadas pelo impugnante quando de sua declaração de ajuste anual que comprovou uma série de receitas declaradas que somam mais de R\$335.000,00 (trezentos e trinta e cinco mil reais).

-V-DOS PEDIDOS

Ante o exposto, requer-se:

(...)

3. Seja determinada a realização da diligência alhures mencionada, para, após isso, ser julgado totalmente improcedente o lançamento tributário.

É cediço que as diligências e perícias dependem da análise da autoridade de julgamento, a qual deverá deferi-las ou indeferi-las fundamentadamente.

Constato que na decisão (e-fls. 333/342) recorrida não constou deferimento ou indeferimento do pedido de diligência.

Não é obrigado o deferimento da diligência ou perícia solicitada, mas que a autoridade julgadora aprecie as razões da pleiteante, e após formar sua convicção se manifeste formalmente. É nesse teor a Súmula CARF n. 163:

Súmula CARF nº 163

Aprovada pelo Pleno em sessão de 06/08/2021 – vigência em 16/08/2021

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Nota-se, pelo teor da Súmula que o indeferimento do pedido formulado pelo contribuinte deve ser fundamentado, sob pena de anulação. No caso, a decisão de piso sequer manifestou-se ou mencionou o pedido formulado nos autos.

No Decreto nº 70.235/72, o regime das nulidades está disciplinada nos seguintes artigos:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam conseqüência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.

Desses dispositivos, destaco o art. 59, II, pelo qual são nulos os atos praticados com preterição do direito de defesa.

No caso dos autos, as alegações (pedido de diligência) apresentadas pelo cidadão respeitando a liturgia do processo não são foram analisadas *in totum*. Nesse caso, há ofensa ao princípio do contraditório e a um dos seus desdobramentos, o princípio da ampla defesa.

Ainda, a decisão não encontra-se em conformidade com o que determina o art. 28 do Decreto n. 70.235/72:

#### SEÇÃO VI Do Julgamento em Primeira Instância

Art. 28. Na decisão em que for julgada questão preliminar será também julgado o mérito, salvo quando incompatíveis, e dela constará o **indeferimento fundamentado do pedido de diligência ou perícia, se for o caso**. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993) – grifou-se

Assim, entendo que se trata de nulidade parcial da decisão de piso, ensejando a devolução do processo em questão para que a autoridade a quo analise o pedido de diligência formulado nos autos (art. 59, § 2º do Decreto n. 70.235/72).

**Não obstante, caso reste vencida, analiso os demais argumentos trazidos pelo recorrente.**

**No que tange à alegação de prescrição intercorrente no presente processo, aplico a Súmula CARF n. 11:**

**Súmula CARF nº 11**

Aprovada pelo Pleno em 2006

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Destaca-se que descabe à esta Julgadora afastar o que determina a referida Súmula, como pretende o recorrente, nos termos do art. 85 do RICARF:

Da perda de mandato

Art. 85. Perderá o mandato o conselheiro que:

(...)

VI - deixar de observar enunciado de súmula do CARF ou de resolução do Pleno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, bem como o disposto nos art. 98 a 100;

Ademais, o recorrente alega que a Fazenda Pública não poderia constituir definitivamente o crédito tributário, objeto deste processo, pois se passaram 360 dias do fato gerador, nos termos do artigo 24 da Lei nº 11.457/2007, *in verbis*:

Art. 24. É obrigatório que seja proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos do contribuinte.

Trata-se de norma processual e programática, não havendo cominação de qualquer sanção em decorrência de seu descumprimento por parte da Administração Tributária, muito menos o reconhecimento tácito do suposto direito pleiteado. O objetivo do legislador foi dar efetividade ao inciso LXXVIII do art. 5º da Constituição Federal, *in verbis*:

Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

(...)LXXVII - a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação),

Ao se debruçar sobre o tema, o Superior Tribunal de Justiça, no REsp 1138206/RS, de titularidade do Ministro Luiz Fux, reconheceu a importância de observância do prazo de 360 dias para análise dos processos, mas, o efeito de tal decisão é apenas a determinação de que a Administração promova a análise dos casos pendentes.. Vale a leitura:

[...] DURAÇÃO RAZOÁVEL DO PROCESSO. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL FEDERAL. PEDIDO ADMINISTRATIVO DE RESTITUIÇÃO. PRAZO PARA DECISÃO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA. APLICAÇÃO DA LEI 9.784/99. IMPOSSIBILIDADE. NORMA GERAL. LEI DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DECRETO 70.235/72.

**ART. 24 DA LEI 11.457/07. NORMA DE NATUREZA PROCESSUAL. APLICAÇÃO IMEDIATA.**

[...]

1. A duração razoável dos processos foi erigida como cláusula pétrea e direito fundamental pela Emenda Constitucional 45, de 2004, que acresceu ao art. 5º, o inciso LXXVIII, in verbis: "a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a celeridade de sua tramitação." 2. A conclusão de processo administrativo em prazo razoável é corolário dos princípios da eficiência, da moralidade e da razoabilidade. [...]

3. O processo administrativo tributário encontra-se regulado pelo Decreto 70.235/72 - Lei do Processo Administrativo Fiscal -, o que afasta a aplicação da Lei 9.784/99, ainda que ausente, na lei específica, mandamento legal relativo à fixação de prazo razoável para a análise e decisão das petições, defesas e recursos administrativos do contribuinte.

4. Ad argumentandum tantum, dadas as peculiaridades da seara fiscal, quiçá fosse possível a aplicação analógica em matéria tributária, caberia incidir à espécie o próprio Decreto 70.235/72, cujo art. 7º, § 2º, mais se aproxima do thema judicandum, in verbis: [...]

5. A Lei n.º 11.457/07, com o escopo de suprir a lacuna legislativa existente, em seu art. 24, preceituou a obrigatoriedade de ser proferida decisão administrativa no prazo máximo de 360 (trezentos e sessenta) dias a contar do protocolo dos pedidos, litteris: [...]

6. Deveras, ostentando o referido dispositivo legal natureza processual fiscal, há de ser aplicado imediatamente aos pedidos, defesas ou recursos administrativos pendentes.

7. Destarte, tanto para os requerimentos efetuados anteriormente à vigência da Lei 11.457/07, quanto aos pedidos protocolados após o advento do referido diploma legislativo, o prazo aplicável é de 360 dias a partir do protocolo dos pedidos (art. 24 da Lei 11.457/07).

[...]

9. Recurso especial parcialmente provido, para determinar a obediência ao prazo de 360 dias para conclusão do procedimento sub judice. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008.

(REsp 1138206 RS, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 09/08/2010, DJe 01/09/2010)

Diante do exposto, entendo que a regra prevista no art. 24 da Lei n. 11.457/2007 é uma norma programática e o descumprimento do prazo nele previsto não acarreta a perda do direito da Fazenda Pública de constituir definitivamente crédito tributário.

Ainda, o recorrente alega a nulidade do lançamento por incompetência da autoridade fiscal, vez que não houve prorrogação do prazo de vigência do MPF n. 0220100-00151-11 e a decadência do crédito tributário lançado referente ao período de janeiro a abril do ano-calendário 2007.

No mérito, alega que “*mais de R\$ 122.148,69*” são oriundos da antecipação de recebíveis de terceiros da empresa que era sócio (Santa Cláudia Bebidas e Concentrados da Amazônia Ltda) junto à UNICRED (na qualidade de médico e correntista), havendo a devolução dos recursos para a supracitada empresa.

Não obstante, entendo que a decisão de piso analisou, corretamente, os argumentos e provas trazidos. Adoto os fundamentos ali expostos como razões de decidir do presente voto, mediante a reprodução do seguinte trecho (art. 114, § 12, do RICARF):

No que concerne à alegação de nulidade dos lançamentos em face de incompetência do AFRFB que constituiu o crédito tributário, uma vez que a notificação do auto de infração teria ocorrido após expirado o prazo de validade do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF correspondente, sem que esse tivesse sido prorrogado ou substituído, cumpre salientar que o MPF destina-se à instauração do procedimento fiscal a ser efetuado por Auditor-Fiscal. Trata-se, em verdade, de instrumento que tem por escopo o planejamento e o controle da atividade de fiscalização externa, visando, por outro lado, permitir ao sujeito passivo assegurar-se da autenticidade da ação fiscal. O MPF é emitido exclusivamente na forma eletrônica, sendo passível de verificação, pelo contribuinte fiscalizado, junto ao site da Receita Federal na internet, mediante a utilização do código de acesso fornecido no início do procedimento fiscal.

No caso, consoante código de acesso fornecido no Termo de Início de Fiscalização, às fls. 08/10, bastaria ao contribuinte acessar a página da Receita Federal na internet ([www.receita.fazenda.gov.br](http://www.receita.fazenda.gov.br)) para verificar eventuais alterações e prorrogações.

Não há nos autos provas de que tenha havido falhas na emissão do MPF, bem assim, de que as prorrogações teriam sido feitas em desacordo com a legislação de regência, porém, ainda se houvessem eventuais falhas, tal fato não ensejaria a nulidade do lançamento.

A título de esclarecimento, saliente-se que a jurisprudência dominante no âmbito do Conselho de Contribuintes, atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, é de que o MPF constitui instrumento interno de controle da atividade fiscal, não implicando nulidade, ainda que se verificassem falhas na sua emissão:

“NULIDADE. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. NÃO OCORRÊNCIA. O Mandado de Procedimento Fiscal é instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos da fiscalização, não implicando nulidade dos procedimentos as eventuais falhas na emissão e trâmite desse instrumento”.(2º Conselho de Contribuintes; 1ª Câmara; Acórdão nº 201-81.240,

de 02/07/2008)“PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MPF. INSTRUMENTO DE CONTROLE. PRELIMINAR DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO.

REJEIÇÃO. O Mandado de Procedimento Fiscal constitui-se em elemento de controle da atividade FISCAL, sendo que eventual irregularidade na sua expedição ou renovação não gera nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal. Preliminar rejeitada”.(2º Conselho de Contribuintes; 3ª Câmara; Acórdão nº 203-12.050, de 22/05/2007)“MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. NULIDADE. INOCORRÊNCIA. O Mandado de Procedimento Fiscal é instrumento administrativo de planejamento e controle das atividades de fiscalização. Sua ausência não acarreta nulidade do auto de infração lavrado por autoridade que, nos termos da Lei, possui competência para tanto”.(3º Conselho de Contribuintes; 2ª Câmara; Acórdão 302-40.013, de 09/12/2008)

Em relação à alegação de que, nos termos do art. 150, § 4º do CTN , teria ocorrido a decadência do direito de o fisco constituir o crédito tributário referente aos meses de janeiro a abril de 2007, uma vez que teria sido notificado do Auto de Infração em 05/2012, cumpre observar que essa controvérsia foi definitivamente decidida pelo Ministério da Fazenda, com a emissão da Portaria MF nº 383, de 12 de julho de 2010, que atribuiu efeito vinculante, para toda a Administração Tributária, à Súmula CARF nº 38, que tem a seguinte redação:

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

Por essa interpretação, de observação obrigatória pelas Delegacias da Receita Federal de Julgamento e demais órgãos julgadores, está correto o lançamento, que considerou como data da ocorrência do fato gerador o dia 31 de dezembro do ano-calendário a que se referem às omissões de rendimentos apuradas com fulcro nos depósitos bancários de origens não comprovadas ou justificadas.

(...)

O lançamento correspondente à omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, foi realizado sob a égide do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, c/c o art. 4º da Lei nº 9.481, de 1997, que assim dispõe:

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

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

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

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados:

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$12.000,00 (doze mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$80.000,00(oitenta mil reais). (redação dada pela Lei nº 9.481, de 1997)§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.(Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares.(Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002.)

Tal previsão legal há que ser analisada sob a ótica dos arts. 43 a 45 do CTN, que estabelecem:

“Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

(...)Art. 44. A base de cálculo do imposto é o montante, real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis.

Art. 45. Contribuinte do imposto é o titular da disponibilidade a que se refere o artigo 43, sem prejuízo de atribuir a lei essa condição ao possuidor, a qualquer título, dos bens produtores de renda ou dos proventos tributáveis.” (Grifou-se).

Conjugando-se o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, com o art. 43 do CTN, tem-se que o fato gerador do imposto de renda não é o crédito em conta bancária ou de investimento, mas a aquisição de disponibilidade por esse materializada, que, no caso, a lei autorizou considerar rendimento omitido na hipótese de não restar comprovada, por documentação hábil e idônea, sua origem.

Vale dizer, por disposição legal expressa, os depósitos bancários, que em princípio não constituiriam, por si sós, comprovação de ocorrência de fato gerador de imposto de renda, passaram a ser assim reputados, independentemente da identificação de sua natureza jurídica pela autoridade lançadora, sob a ressalva da comprovação contrária por parte do contribuinte beneficiário dos créditos.

Nesse contexto, há que se considerar que a comprovação da origem aludida pela norma legal não é satisfeita por meras alegações, como, por exemplo, de que os valores depositados eram decorrentes da sua atividade autônoma ou que pertenciam a terceiros, mas pela comprovação da operação que teria dado origem aos recursos, acompanhada da documentação indispensável a ela inerente, que a descaracterize como sendo uma aquisição de disponibilidade econômica na acepção que a lei elegeu como fato gerador do imposto de renda.

Da mesma forma, não cabe apenas identificar a pessoa ou a empresa que realizou o depósito, remeteu ou creditou um determinado valor na conta corrente, caso contrário, bastaria simplesmente que o titular da conta apresentasse recibos de depósitos identificados, cheques nominais, ou documentos que identificassem o remetente de remessas para justificar créditos em sua conta bancária. Sem dúvida alguma, não é esse o intuito da Lei, pois, se assim fosse, não haveria qualquer sentido prático na sua aplicação ou mesmo qualquer controvérsia sobre a sua edição.

Ou seja, a comprovação da origem requerida no caput do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, também combinada com a ressalva do § 2º do mesmo artigo, tem como efeito inequívoco inverter o ônus da prova aos contribuintes, que, desse modo, ficam demandados a comprovar que não houve, por meio do depósito bancário questionado pela fiscalização, a materialização da hipótese prevista em lei como sendo fato gerador do imposto de renda. Em caso positivo, sendo tributável o rendimento, é intrínseco à comprovação da origem o dever de demonstrar que aquela aquisição de disponibilidade econômica já foi oferecida à tributação, seja na declaração de ajuste, seja exclusivamente na fonte, ou, ainda, se for o caso, que se encontrava amparada por isenção ou não incidência.

Assim, a função do fisco é demonstrar o crédito dos valores em contas de depósito ou de investimento e intimar o seu titular a apresentar os documentos, informações e esclarecimentos relativos à sua origem, como devidamente o foi no caso concreto, consoante Termo de Intimação Fiscal, às fls. 69/113, com a finalidade de verificar a ocorrência de omissão de rendimentos prevista pelo art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996. Em contrapartida, não descaracterizada de forma inequívoca a hipótese de incidência do imposto de renda, por meio de

comprovação hábil e idônea da origem dos recursos, tem a autoridade fiscal o poder/dever de autuar a omissão no valor dos depósitos bancários recebidos, com fundamento na disposição legal analisada, que assim o autoriza.

(...)

Quanto à argumentação de que parte dos recursos (R\$122.138,69) tratavase de valores percebidos pela empresa Santa Cláudia Bebidas e Concentrados da Amazônia Ltda, da qual é sócio, cumpre observar que os documentos acostados às fls. 244 a 329 (relação de valores supostamente pagos mediante cheques e relação de pedidos digitados), não são suficientes à comprovação da origem dos recursos que respaldaram os créditos bancários.

Destaque-se que a comprovação da origem dos recursos aludida pela norma legal não é satisfeita por simples alegação de mero ingresso de valores percebidos por empresa da qual é sócio, mas pela comprovação da operação que teria dado origem aos recursos, acompanhada da documentação indispensável a ela inerente, que a descaracterize como sendo uma aquisição de disponibilidade econômica na acepção que a lei elegeu como fato gerador do imposto de renda.

Assim, como não foi trazida aos autos nenhuma comprovação da efetividade dos negócios que teriam dado suporte à movimentação bancária, não se pode inferir ou presumir, apenas com base em alegações e alguns documentos unilateralmente elaborados, que os valores questionados tiveram origem em valores percebidos por empresa da qual é sócio.

## 2 CONCLUSÃO

Pelo exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e acolher parcialmente a preliminar, para reconhecer a nulidade parcial da decisão de primeira instância e determinar a devolução do processo para que a autoridade *a quo* manifeste-se sobre o pedido de diligência formulado na impugnação.

*Assinado Digitalmente*

**Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo**