



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10283.722696/2021-96
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-011.359 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de setembro de 2023
Recorrente RENATO CUSTODIO DE SOUZA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2017

MUDANÇA DE ENDEREÇO.

O contribuinte que transferir sua residência de um município para outro ou de um para outro ponto do mesmo município fica obrigado a comunicar essa mudança às repartições competentes dentro do prazo de trinta dias, que pode ser também efetuada quando da entrega da declaração de rendimentos das pessoas físicas.

INTIMAÇÃO POR EDITAL

É válida a intimação por edital quando restar improfícua a tentativa de intimação via postal, não sendo obrigatória a tentativa de intimação pessoal.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ART. 42 DA LEI Nº 9.430, DE 1996.

A presunção em lei de omissão de rendimentos tributáveis autoriza o lançamento com base em depósitos bancários para os quais o titular, regularmente intimado pela autoridade fiscal, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a procedência e natureza dos recursos utilizados nessas operações. Com o advento do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, a autoridade tributária ficou dispensada de demonstrar a existência de sinais exteriores de riqueza ou acréscimo patrimonial incompatível com os rendimentos declarados pelo contribuinte.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ÔNUS DA PROVA. COMPROVAÇÃO DE FORMA INDIVIDUALIZADA

Uma vez formalizado o auto de infração opera-se a inversão do ônus probatório, cabendo ao autuado apresentar provas hábeis e suficientes a afastar a presunção legal em que se funda a exação fiscal. A comprovação da origem de cada depósito deve ser feita de forma individualizada, evidenciada a correspondência, em data e valor, com o respectivo suporte documental apresentado para elisão da presunção legal de omissão de rendimentos.

PRODUÇÃO DE PROVAS. PEDIDO DE DILIGÊNCIA.

A impugnação deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar e que comprovem as alegações da defesa, devendo ser indeferido pedido de diligência para obtenção de provas que a contribuinte deveria produzir.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso voluntário para desagravar a multa de ofício, reduzindo-a ao percentual de 75%.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Guilherme Paes de Barros Geraldi - Relator

(documento assinado digitalmente)

Nome do Redator - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Rayd Santana Ferreira, Wilsom de Moraes Filho, Matheus Soares Leite, Marcelo de Sousa Sateles (suplente convocado(a)), Ana Carolina da Silva Barbosa, Guilherme Paes de Barros Geraldi, Miriam Denise Xavier (Presidente)

Relatório

Trata-se de auto de infração de folhas e-fls. 2/12, resultante da revisão da Declaração de Ajuste Anual (DAA) correspondente ao ano-calendário 2017, no qual se identificou omissão de rendimentos, caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada ao longo do ano-calendário de 2017, que totalizavam R\$ 25.474.695,82.

Conforme o Relatório Fiscal de e-fls. 12/35, durante o procedimento fiscalizatório, foram expedidos diversos termos de intimação e de ciência, os quais, com exceção do Termo de Intimação Fiscal nº 02, foram cientificados ao contribuinte por meio de edital, conforme detalhamento apresentado às e-fls. 13/21, eis que as correspondências postais encaminhadas para o endereço do contribuinte voltaram sem a aposição de sua ciência nos correspondentes Avisos de Recebimento (ARs), conforme resumido abaixo:

- -Termo de Início de Procedimento Fiscal (TIPF) lavrado em 25.08.2020, cuja ciência foi dada em 04.01.2021 pelo Edital de nº 006945095, publicado em 16.12.2020, após tentativas frustradas de ciência por meio de Aviso de Recebimento (AR).
- Termo de Intimação Fiscal (TIF) nº 01, lavrado em 27.04.2021, cuja ciência foi dada em 25.05.2021 pelo Edital de nº 006945095, publicado em 10.05.2021, após tentativa frustrada de ciência por meio de Aviso de Recebimento (AR).

- Termo de Intimação Fiscal (TIF) n.º 02 - REINTIMAÇÃO, lavrado em 21.06.2021, e entregue mediante Aviso de Recebimento (AR), com ciência em 01.07.2021.
- Termos de Ciência e de Continuação de Procedimento Fiscal (TCCPF), cujas ciências foram dadas em 10.03.2021 pelo Edital de n.º 006945095, publicado em 23.02.2021; em 05.05.2021 pelo Edital n.º 010756375, publicado em 20.04.2021 e em 21.05.2021 pelo Edital de n.º 011119754, publicado em 06.05.2021.

Ainda conforme o Relatório Fiscal, em razão da falta de resposta ao TIPF, a fiscalização entrou em contato via telefone com o contribuinte, que informou ter mudado de endereço, ocasião em que ele foi alertado da necessidade da alteração do seu endereço junto à RFB.

Com efeito, ante a inércia do contribuinte, foram requisitadas as movimentações financeiras diretamente às instituições bancárias com as quais o contribuinte mantinha relacionamento.

Com as respostas das instituições financeiras, foi enviado ao endereço do contribuinte o Termo de Intimação n.º 01 (TIF 01), instando-o a esclarecer e comprovar com documentação hábil, idônea e compatível entre data e valor a natureza e a origem dos recursos representados pelos créditos/depósitos relacionados no TIF n.º 01. Na mesma oportunidade, ficou o contribuinte advertido de que a não comprovação da origem dos recursos utilizados nessas operações ensejaria lançamento de ofício por omissão de rendimentos com base no art. 42 da Lei n.º 9.430/96. O AR retornou, novamente, sem a realização da ciência. Foi então emitido o Edital n.º 011123851, publicado em 10.05.2021, cuja ciência se deu em 25.05.2021.

Ante a falta de resposta, foi elaborado o Termo de Intimação n.º 02 (TIF n.º 02). Nessa ocasião, ainda conforme o Relatório Fiscal, verificou-se que o endereço do contribuinte havia sido atualizado pela apresentação de declaração de imposto de renda. O TIF n.º 02 foi recebido em 01/07/2021, conforme o AR de e-fl. 99.

Com efeito, o contribuinte apresentou o pedido de prorrogação de prazo de e-fls. 80/81, que foi deferido parcialmente (pelo prazo de 20 dias, e não de 30 dias, como requerido pelo contribuinte). Posteriormente, o contribuinte apresentou um segundo pedido de prorrogação de prazo (e-fls. 102/128), que foi indeferido pelo termo de e-fls. 173/174, com o encerramento da ação fiscal.

Ante a não comprovação da origem dos 541 depósitos por parte do contribuinte, com base no art. 42 da Lei n.º 9.430/96, lavrou-se o auto de infração, considerando-os como rendimentos omitidos pelo contribuinte, acrescido de juros calculados pela Selic e multa de ofício. Esta foi calculada em 112,5%, ou seja, de forma majorada (art. 44, § 2º da Lei n.º 9.430/96), em razão da falta de atendimento, por parte do contribuinte, às intimações fiscais.

Devidamente intimado, o contribuinte apresentou a impugnação de e-fls. 118/252, instruída com a documentação de e-fls. 253/2.218. Na impugnação, a defesa do contribuinte seguiu os seguintes tópicos

1. Preliminares

- a. a precariedade do procedimento fiscal
 - i. nulidade das intimações/falta de diligência da fiscalização;
 - ii. não concessão de prazo razoável para a comprovação da origem dos depósitos
- b. nulidade da ação fiscal por não buscar a verdade material, com prejuízo ao contraditório e à ampla defesa.

2. Mérito

- a. Atuação do sujeito passivo como agente autônomo de compras.
- b. Os valores pertenciam a terceiros, tendo apenas transitado nas contas bancárias do Impugnante;
- c. Existência de receitas devidamente declaradas, decorrentes de atividade rural
- d. Existência de valores não sujeitos à tributação
 - i. Captação de crédito com garantia de veículo próprio
 - ii. Captação de empréstimos;
 - iii. Estorno de pagamentos em duplicidade;
- e. Créditos inferiores ao limite legal
- f. Das multas aplicadas
 - i. Não cabimento da multa do art. 44, I da Lei nº 9.430/96
 - ii. Não ocorrência da hipótese de majoração da multa
- g. A compatibilidade entre o patrimônio do impugnante e as alegações de defesa.
- h. Necessidade de diligência

Remetidos os autos à DRJ, foi proferido o despacho de diligência de e-fls. 2.221/2.222, remetendo os autos de volta à autoridade lançadora para análise da documentação apresentada pelo contribuinte.

Na sequência, a autoridade lançadora apresentou o Relatório de Diligência de e-fls. 2.224/2.229. Em decorrência da análise dessa documentação, a autoridade lançadora considerou como comprovados apenas os valores relativos à captação de crédito com garantia de veículo próprio e o estorno de pagamento em duplicidade. Já em relação às demais alegações, a fiscalização considerou que a documentação apresentada pelo contribuinte não seria suficiente para comprovar a alegada não caracterização dos depósitos como rendimentos.

Devidamente intimado do relatório de diligência, o contribuinte apresentou a manifestação de e-fls. 2.236/2.243, refutando as conclusões que lhe foram desfavoráveis.

Devolvidos os autos à DRJ, foi proferido o acórdão de e-fls. 2.245/2.288, que, acolhendo o resultado da diligência, julgou a impugnação procedente em parte, excluindo do

lançamento os valores relativos à captação de crédito com garantia de veículo próprio e o estorno de pagamento em duplicidade. O acórdão em questão foi assim ementado:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2017

IMPUGNAÇÃO. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE.

A impugnação apresentada tempestivamente no âmbito do contencioso administrativo fiscal suspende a exigibilidade do crédito tributário.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFICÁCIA.

Decisões administrativas somente configuram normas complementares quando a lei lhes atribua eficácia normativa.

NULIDADE. HIPÓTESES.

Somente ensejam a nulidade a lavratura de atos e termos por pessoa incompetente e o proferimento de despachos e decisões por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

DIREITO À AMPLA DEFESA E AO CONTRADITÓRIO. FASE LITIGIOSA.

O direito à ampla defesa e ao contraditório nos processos de exigência de crédito tributário surge somente com a apresentação tempestiva da impugnação pelo contribuinte, momento em que se inicia fase litigiosa.

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. COMPETÊNCIA.

O exame da legalidade e da constitucionalidade de normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico nacional compete ao Poder Judiciário, restando inócua e incabível qualquer discussão, nesse sentido, na esfera administrativa.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM COMPROVAÇÃO DE ORIGEM. CARACTERIZAÇÃO.

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

TRIBUTAÇÃO POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ARBITRAMENTO.

É legítimo o arbitramento de rendimentos com base em depósitos bancários, quando o contribuinte deixa de comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações, uma vez que evidenciam a percepção de renda omitida, cabendo ao contribuinte refutar tal presunção, por meio de comprovação hábil e idônea.

INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA. PRESUNÇÃO LEGAL.

Invocando 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, sendo que somente a apresentação de provas hábeis e idôneas pode refutar a presunção legal regularmente estabelecida.

MULTA DE OFÍCIO. EXIGIBILIDADE.

A multa de ofício lançada à alíquota de 75% tem como fato gerador a mera inadimplência do contribuinte quanto ao pagamento ou recolhimento de tributos ou a omissão ou inexatidão na prestação de declarações, constatados em procedimento de ofício, independentemente da gravidade da infração e da intenção do sujeito passivo, consoante determinação legal.

MULTA AGRAVADA. APLICABILIDADE

As multas de 75% e de 150% passarão a ser de 112,50% e 225%, respectivamente, nos casos de falta de atendimento de intimação pelo sujeito passivo, no prazo marcado.

PRODUÇÃO DE PROVAS. PEDIDO DE DILIGÊNCIA.

A impugnação deve ser instruída com os documentos em que se fundamentar e que comprovem as alegações da defesa, devendo ser indeferido pedido de diligência para obtenção de provas que a contribuinte deveria produzir.

Regularmente intimado, o contribuinte interpôs o recurso voluntário de e-fls. 2.298/2.383 em que suscitou a nulidade do acórdão: (i) pela inobservância do número mínimo de julgadores; e (ii) por inobservância material da diligência determinada. Além disso, reiterou as mesmas preliminares e as mesmas razões de mérito de sua impugnação não providas pelo acórdão da DRJ.

Na sequência, os autos foram encaminhados ao CARF e a mim distribuídos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Guilherme Paes de Barros Geraldí, Relator.

1. Admissibilidade

O recurso é tempestivo (cf. e-fls. 2.400) e atende aos demais requisitos de admissibilidade, motivo pelo qual dele tomo conhecimento.

2. Preliminares

2.1. Nulidade do acórdão recorrido pela inobservância do número mínimo de julgadores

Sustenta o Recorrente a preliminar de que o acórdão recorrido seria nulo pelo fato de terem participado do julgamento na DRJ apenas quatro julgadores. Alega que o número mínimo regimental para os julgamentos na primeira instância administrativa seria de cinco julgadores, nos termos do art. 5º da Portaria ME n.º 340/2020. Adicionalmente, sustenta que, nos termos do art. 10 da Portaria ME n.º 284/2020, eventual ausência de julgadores deveria ser suprida por meio da convocação de suplentes.

Sem razão o Recorrente.

Nos termos da Portaria ME n.º 340/2020, citada pelo próprio Recorrente e vigente na data da sessão em que se julgou sua impugnação, o quórum mínimo para julgamentos no âmbito das DRJs é de três e não de cinco julgadores, como alegado pelo Recorrente:

Art. 13. O Delegado de Julgamento da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia pode designar julgador ad hoc para participar de sessão específica em Turma de julgamento para garantir o quórum mínimo de três julgadores necessário para a realização da sessão.

Art. 25. Na sessão de julgamento, deve ser observada a seguinte ordem dos trabalhos:

I - verificação do quórum mínimo de três julgadores;

Destaque-se que o quórum mínimo de 3 julgadores nas DRJs é regimentalmente previsto ao menos desde 2011, conforme a Portaria MF n.º 341/2011 e não foi alterado pela Portaria MF n.º 20/2023, que substituiu a Portaria ME n.º 340/2020.¹

Diante do exposto, considerando que, conforme informação do acórdão recorrido (e-fls. 2.247), quatro julgadores participaram do julgamento de 1ª instância, rejeita-se a preliminar.

2.2. Nulidade do acórdão recorrido pela inobservância material da diligência determinada e pela falta de resposta aos quesitos do contribuinte

O Recorrente instruiu sua impugnação (e-fls. 188/252) com grande volume de documentos (e-fls. 253/2.218). Além disso, solicitou a realização de diligência, tendo apresentado os quesitos constantes às e-fls. 248/249).²

¹ Portaria MF n.º 341/2011:

Art. 4o [...]

§ 6º O Delegado da Receita Federal do Brasil de Julgamento pode designar julgador ad hoc para participar de sessão específica em Turma de julgamento, visando a garantir o quorum mínimo de 3 (três) julgadores para a realização da sessão.

Portaria MF n.º 20/2023

Art. 13. O Delegado de Julgamento da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Fazenda pode designar julgador ad hoc para participar de sessão específica em turma de julgamento para garantir o quórum mínimo de três julgadores, necessário para a realização da sessão.

Parágrafo único. Observado o disposto no caput, a designação do julgador ad hoc recairá dentre aqueles julgadores integrantes das turmas de julgamento.

Art. 26. Na sessão de julgamento, deve ser observada a seguinte ordem dos trabalhos:

I - verificação do quórum mínimo de três julgadores;

² I) Para atender ao disposto no §5º do art. 42 da Lei n.º 9.430/1996, queira a autoridade fiscal comprovar quais os montantes creditados nas contas do

contribuinte foram utilizados para aquisições por conta e ordem de terceiros? Nesse sentido, poderão ser determinadas pela autoridade fiscal, na forma da legislação vigente, as investigações que julgar pertinentes, especialmente em relação aos terceiros envolvidos, inclusive mediante a confirmação das operações relacionadas na presente impugnação e seus anexos;

II) Há evidências de que o contribuinte tomou/realizou empréstimos de/para terceiros? Em caso positivo, pede-se sejam identificadas as partes e valores envolvidos.

III) Quais valores relacionados pela fiscalização já foram incluídos em campos próprios da DIRPF 2018 transmitida tempestivamente pelo contribuinte?

IV) Queira a fiscalização informar se o sujeito passivo omitiu bens, direitos e obrigações nas fichas próprias da DIRPF 2018, relacionando, se for o caso, quais os bens, direitos ou obrigações, e seus respectivos valores;

Com efeito, a DRJ proferiu o despacho de diligência de e-fls. 2.221/2.222, determinando que o processo fosse remetido à autoridade lançadora para análise da documentação apresentada pelo contribuinte. O despacho em questão foi redigido nos seguintes termos:

[...]

2. Verifica-se nos autos que o contribuinte autuado foi cientificado dos atos preparatórios que resultaram no lançamento tributário pela via editalícia (Edital), pois, após inúmeras tentativas frustradas de ciência pela via postal, não teria sido possível cientificá-lo no endereço existente na base de dados da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil. Nesse passo, durante o procedimento fiscal, o contribuinte não teria atendido aos Termos de Intimação Fiscal e tampouco anexado aos autos qualquer documentação probatória que comprovasse as origens dos depósitos bancários creditados em suas contas correntes.

[...]

4. Diante do descrito, impõe-se a necessidade de esclarecer os fatos, bem como há elementos que ainda não foram objeto de qualquer exame e manifestação da Autoridade Lançadora. Considerando-se que o julgamento a ser realizado pela DRJ tem caráter revisional e não originário e que o caso não versa exclusivamente sobre questão de direito e, também, não está em condições de imediato julgamento, eis que os elementos apresentados demandariam, a critério da autoridade lançadora no caso concreto, a auditoria de outros documentos necessários e suficientes a dar suporte ao lançamento, a fim de verificar a exatidão das informações prestadas.

5. Assim, considerando-se os princípios da ampla defesa e da verdade material, impõe-se, como medida necessária ao julgamento, a sua conversão em diligência para que a Autoridade Lançadora, no exercício de sua competência, aprecie os documentos apresentados e outros documentos comprobatórios que considere necessários, inclusive, se for o caso, realizando diligências, adentrando na análise da materialidade do crédito apurado, a fim de constatar a exatidão das informações prestadas. Em caso de necessidade de retificação dos valores lançados, faz-se necessário informar, por competência, os valores a serem excluídos e os valores retificados. De outro modo, caso sejam verificadas incorreções, omissões ou inexatidões que resultem em agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, deverá ser efetuado lançamento complementar específico em relação à matéria modificada, nos termos do art. 41 do Decreto nº 7.574, de 2011.

[...] (grifos nossos)

Às e-fls. 2.224/2.230, a autoridade lançadora apresentou seu Relatório de Diligência, no qual se asseverou que:

4.1 DA ATUAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO – AGENTE DE COMPRAS AUTÔNOMO e 4.2 DOS VALORES PERTENCENTES A TERCEIROS – OPERAÇÕES POR CONTA E ORDEM.

Para a comprovação das alegações do contribuinte, seria necessário demonstrar as origens e destinos das transferências/depósitos e os respectivos vínculos à sua declarada atividade. O contribuinte não se desvencilhou de tal obrigação.

Repise-se, por oportuno, que há a necessidade de comprovar por meio de documentação hábil, idônea e compatível entre data e valor a origem dos depósitos, bem como seus destinos, não sendo suficiente simples alegações ou alegações desprovidas dos elementos comprobatórios.

Assim, por não terem sido comprovadas, as alegações não foram aceitas, pois o contribuinte não apresentou os comprovantes das transferências/depósitos dos compradores/vendedores de grãos/transporte, bem como não demonstrou os devidos vínculos desses comprovantes com as compras/vendas e prestação de serviço.

O contribuinte alega que a maior parte dos valores depositados/creditados em conta bancária de sua titularidade eram para o pagamento/recebimento de fornecedores/clientes de mercadorias e de prestação de serviços, por conta e ordem de terceiros. Depreende-se disso a necessidade de tais valores serem individualizados, e para tanto o contribuinte deveria ter apresentado os documentos comprobatórios pertinentes (comprovantes de transferências, cópia de cheques, notas fiscais, contratos, em nome dos fornecedores/clientes), vinculando os créditos em conta com as notas fiscais emitidas pelos/para os fornecedores/clientes. Do mesmo modo, deveria demonstrar e comprovar que os valores depositados/creditados foram usados na quitação de notas fiscais emitidas pelos/para os fornecedores/clientes, mediante vinculação dos débitos em conta com os correspondentes documentos fiscais. Não se desincumbindo dessa obrigação, a alegação não pode ser aceita.

4.3 DOS VALORES DEVIDAMENTE DECLARADOS NA DIRPF 2018 — RECEITA DA ATIVIDADE RURAL — VENDA DE GADO

Não foram considerados, pois o contribuinte não apresentou o livro caixa para verificação dos registros, bem como também não apresentou os comprovantes das transferências/depósitos dos rendimentos da atividade rural.

4.4.1 CAPTAÇÃO DE CRÉDITO COM GARANTIA DE VEÍCULO PRÓPRIO – HILUX PLACAS NCY-7971 (R\$ 100.000,00)

Deve ser considerado, pois restou comprovado. Portanto, há de ser excluído da base de cálculo.

4.4.2 DOS CHEQUES DESCONTADOS – CAPTAÇÃO DE EMPRÉSTIMOS

Não foram considerados, pois o contribuinte não apresentou comprovantes das operações (cópia de cheques, contratos), tanto dos recebimentos quanto das devoluções.

4.4.3 DO ESTORNO DE PAGAMENTO EM DUPLICIDADE (R\$ 1.335,18)

Deve ser considerado, pois restou comprovado. Portanto, há de ser excluído da base de cálculo.

4.5 DOS CRÉDITOS INFERIORES AO LIMITE LEGAL

Não foram consideradas, pois não há previsão legal para a exclusão.

Devidamente intimado quanto ao conteúdo do relatório, o ora Recorrente apresentou a manifestação de e-fls. 2.236/2.243 impugnando as conclusões da diligência. Conforme alegou o Recorrente, a diligência seria nula, eis que não teria sido observada a forma necessária, nem os princípios da verdade material e da ampla defesa, o que afetaria negativamente seu direito de defesa. Mais especificamente, sustentou o Recorrente que “não houve qualquer diligência voltada à confirmação das alegações e documentos trazidos pelo Impugnante, apenas a simples afirmação de que não foi supostamente comprovada a alegação, sem o exame específico dos elementos trazidos aos autos”. Além disso, o Recorrente alegou que seus quesitos não teriam sido respondidos e que o agente fiscal deveria ter diligenciado “junto aos terceiros encomendantes, contatando as empresas para verificar a verossimilhança das alegações e a autenticidade dos documentos acostados”.

Remetidos os autos de volta à DRJ, foi proferido o acórdão de e-fls. 2.245/2.288, julgando inexistir nulidade no cumprimento do despacho de diligência. Transcrevem-se, abaixo, os principais trechos do voto a este respeito:

Da alegação da nulidade do relatório de diligência formulado em atendimento ao Despacho de Diligência nº 109-1.060 da 6ª Turma da DRJ09

24. O interessado argumenta que, “ao analisar o relatório de diligência de fls. 2.224/2.230, nota-se que não houve qualquer diligência voltada à confirmação das alegações e documentos trazidos pelo Impugnante, apenas a simples afirmação de que não foi supostamente comprovada a alegação, sem o exame específico dos elementos trazidos aos autos. Ademais, sequer foram respondidos os quesitos apresentados pelo Contribuinte, constantes da Impugnação Administrativa em fls. 247/249”.

24.1. Nesse passo, “em nenhum momento foi realizada a auditoria e a apreciação minuciosa das 1.032 folhas de documentos juntados pelo Contribuinte, as quais, somadas as afirmações trazidas na Impugnação, demonstram os vícios presentes no lançamento. Não foi adentrado na análise persecutória do crédito apurado, tampouco feita qualquer diligência”.

24.2. Desse modo, para o interessado, deveria “ser desconsiderado o ato realizado pelos AFRFBs, pois (i) não foram atendidos os critérios estabelecidos; (ii) não houve a análise minuciosa dos documentos trazidos aos autos do PAF pelo AFRFB; (iii) não foi realizada qualquer diligência para averiguar a verossimilhança das informações e documentos trazidos pelo Sujeito Passivo e (iv) não foram respondidos os quesitos apresentados pelo Contribuinte”.

24.3. Destaque-se, nesse contexto, que a finalidade do Despacho de Diligência nº 109-1.060 da 6ª Turma da DRJ09 (fls. 2.221 e 2.222) foi a apreciação dos documentos anexados aos autos pelo contribuinte (fls. 253 a 1.300), pois esses documentos não teriam sido submetidos a exame e manifestação da autoridade lançadora. Reiterando-se que o julgamento a ser realizado pela DRJ tem caráter revisional e não originário [...]”.

24.4. Tal finalidade foi atendida pela autoridade lançadora, por meio do Relatório de Diligência (fls. 2.224 a 2.229), tendo ela analisado, inclusive, as razões da contestação apresentadas pelo interessado. Ou seja, nesse relatório, além de avaliar a documentação carreada aos autos e concluir, em síntese, que “o contribuinte não apresentou os comprovantes das transferências/depósitos dos compradores/vendedores de grãos/transporte, bem como não demonstrou os devidos vínculos desses comprovantes com as compras/vendas e prestação de serviço”, também avaliou os argumentos apresentados pelo interessado em sua impugnação.

24.5. Ressalte-se que em decorrência dessa análise, a própria autoridade lançadora propôs a exclusão do valor de R\$ 101.335,18 da base de cálculo do Imposto de Renda, em decorrência do reconhecimento de que, de fato, houve a captação de crédito com garantia de veículo próprio (Hilux – Placas NCY-7971) no valor de R\$ 100.000,00 e o estorno do pagamento em duplicidade no valor de R\$ 1.335,18.

24.6. No tocante à argumentação do interessado de que “sequer foram respondidos os quesitos apresentados pelo Contribuinte, constantes da Impugnação Administrativa em fls. 247/249”, cabe destacar que tais quesitos não foram objeto do despacho de diligência de folhas 2.221 e 2.222, tendo em vista que o interessado não pode transferir para a Administração Tributária a produção de provas de sua responsabilidade, conforme já abordado no tópico anterior (“23. Do pedido para realização de diligência”).

24.7. Reitere-se que o Despacho de Diligência nº 109-1.060 da 6ª Turma da DRJ09 só foi necessário devido à inércia do interessado em atender as intimações formuladas pela autoridade lançadora na fase de fiscalização.

24.8. Nesse quadro, não procedem as alegações do interessado, pois não houve qualquer nulidade no cumprimento do despacho de diligência.

Com efeito, em seu recurso voluntário (e-fls. 2.298/2.385), o Recorrente, basicamente, reiterou as razões por ele apresentadas na manifestação à diligência de e-fls. 2.236/2.243, insistindo na tese de que a documentação por ele apresentada seria suficiente para comprovar que os depósitos objetos da autuação pertenciam a terceiros e que a autoridade lançadora deveria ter diligenciado junto aos fornecedores para comprovar sua autenticidade.

Apesar do esforço do Recorrente, não se vislumbra nenhum vício na diligência realizada. Como bem decidido pela DRJ, a finalidade do Despacho de Diligência nº 109-1.060 da 6ª Turma da DRJ09 (fls. 2.221 e 2.222) foi a apreciação dos documentos anexados aos autos pelo contribuinte (fls. 253 a 1.300), pois esses documentos não haviam sido submetidos a exame e manifestação da autoridade lançadora em momento anterior. E ao se analisar a documentação acostada pelo Recorrente, verifica-se que a apreciação feita pela autoridade lançadora foi com ela condizente. Isso ficará claro na análise do mérito, apresentada no tópico 3.1 do presente voto.

Desse modo, conclui-se que não houve falhas na diligência. A documentação apresentada pelo Recorrente foi devidamente examinada e levou às conclusões apresentadas no Relatório de Diligência de e-fls. 2.224/2.230. Não competia à autoridade lançadora promover diligências adicionais que, nos termos da lei, cabiam ao próprio Recorrente. A diligência não serve para o fim de suprir material probatório a cuja apresentação está a parte pleiteante obrigada. Em outras palavras, pretende o contribuinte, por via da diligência, que sejam produzidas as provas que embasem as informações, cujo ônus cabe a ele próprio.

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

Ante o exposto, rejeita-se a preliminar.

2.3. Nulidades do auto de infração

2.3.1. Falta de intimação regular do contribuinte

Sustenta o Recorrente que a fiscalização não teria sido diligente ao promover sua intimação no início do procedimento fiscal. Segundo defende, a fiscalização deveria ter utilizado ferramentas eletrônicas para promover a intimação do contribuinte ante a resposta negativa dos ARs das comunicações postais e, em especial, pelo fato de ter havido contato telefônico entre o contribuinte e o agente fiscal em que o contribuinte teria informado seu novo endereço a ele.

Sem razão o Recorrente.

Como bem decidido pelo acórdão recorrido, é obrigação do contribuinte manter atualizados seus dados cadastrais perante a RFB. Nesse sentido, determina o art. 30 do RIR/99, vigente à época dos fatos:

Art. 30. O contribuinte que transferir sua residência de um município para outro ou de um para outro ponto do mesmo município fica obrigado a comunicar essa mudança às repartições competentes dentro do prazo de trinta dias (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 195).

Parágrafo único. A comunicação será feita nas unidades da Secretaria da Receita Federal, podendo ser também efetuada quando da entrega da declaração de rendimentos das pessoas físicas.

Como reconhecido pelo próprio Recorrente em sua peça recursal (e-fl. 2.299), o Termo de Início de Procedimento Fiscal e os termos de intimação expedidos posteriormente a ele foram encaminhados para o endereço informado pelo próprio contribuinte à RFB, mas retornaram à ARFB sem sua ciência e, em razão disso, promoveram-se intimações por edital.

De acordo com a legislação tributária acima transcrita, a comunicação às unidades de origem da RFB da alteração do domicílio fiscal é uma obrigação do contribuinte, com prazo de 30 dias. Logo, é incabível transferir tal responsabilidade para autoridade lançadora, argumentando que ela teria cometido uma irregularidade ao não realizar de ofício a alteração do seu endereço na base de dados da RFB. Registre-se que o sujeito passivo que efetua mudança de domicílio tributário e não comunica a alteração à RFB, não pode invocar sua inércia como justificativa para a perda de prazo legal para a prática de atos processuais.

Adicionalmente, entendo que, contrariamente ao alegado pelo Recorrente, o agente fiscal agiu de forma bastante diligente ao entrar em contato com o contribuinte por meio telefônico para informá-lo sobre o procedimento fiscalizatório em andamento e orientá-lo a atualizar seu endereço perante a RFB. Destaque-se que, conforme informação prestada pelo próprio Recorrente em sua peça recursal (e-fl. 2.999), o contato telefônico em questão ocorreu em 22/12/2020. Mas mesmo ciente da existência de procedimento fiscalizatório em andamento, o Recorrente optou por aguardar por mais de 5 meses para promover a atualização cadastral de seu endereço perante a RFB, quando da entrega de sua DAA, em 28/05/2021 (vide e-fl. 2.227). E foi em razão dessa desídia do contribuinte que todas as intimações exigidas pela Lei nº 9.430/96 anteriores à data em questão foram encaminhadas ao endereço então cadastrado como seu perante a RFB.

Diante do exposto, entendo que não assiste razão ao contribuinte, motivo pelo qual rejeito a preliminar.

2.3.2. Não concessão de prazo razoável para o contribuinte comprovar as operações

Sustenta o Recorrente que não foi concedido pela fiscalização prazo razoável para a comprovação da origem das 541 movimentações a crédito em sua conta bancária que deram origem à autuação fiscal objeto do presente processo. Tal alegação é pautada no argumento de que as primeiras intimações seriam nulas, motivo pelo qual teria tido apenas 25 dias para demonstrar a origem dos depósitos bancários.

Entendo que não assiste razão ao Recorrente.

Como exposto no item precedente do presente voto, as intimações promovidas pela fiscalização foram feitas para o endereço informado pelo contribuinte à RFB. Reitere-se que mesmo ciente de que havia procedimento fiscalizatório em curso, o Recorrente optou por aguardar mais de 5 meses para promover dita atualização cadastral, que, nos termos da lei, deveria ter sido realizada no prazo máximo de 30 dias, a partir da mudança de endereço.

Vale esclarecer que o TIFP (e-fls. 40/42), concedeu prazo de 20 dias para a apresentação das informações solicitadas ao contribuinte. O TIF n.º 01 (e-fls. 63/75) concedeu ao contribuinte mais 20 dias e o TIF n.º 02 (e-fl. 85), mais 5 dias, que foram prorrogados por mais 20 dias (e-fl.98). Ou seja, legalmente, o contribuinte teve 65 dias para apresentar as informações solicitadas pela fiscalização.

Mesmo que se conte o prazo a partir da ciência do TIF n.º 02, em 01/07/2021 (cf. AR de e-fl. 99), verifica-se que o Recorrente teve 39 dias para providenciar a documentação solicitada pela fiscalização, considerando-se que o primeiro pedido de prorrogação de prazo foi apresentado em 08/07/2021 (e-fl. 79) e deferido na mesma data (e-fl. 98), e que o segundo pedido de prorrogação de prazo, apresentado em 09/08/2021 e indeferido, com a consequente lavratura do TEPF na mesma data.

Diante do exposto, considerando esse contexto, o prazo concedido pela fiscalização não pode ser considerado como irrazoável, motivo pelo qual rejeita-se a preliminar.

2.3.3. Afrenta à jurisprudência do CARF, à verdade material e aos princípios do contraditório e da ampla defesa

Sustenta o Recorrente que o procedimento fiscalizatório, da forma que foi realizado, acabou por (i) afrentar a jurisprudência do CARF, (ii) não buscar a verdade material e (iii) afrentar os princípios do contraditório e da ampla defesa. Sustenta também que ao não reconhecer tais vícios, o acórdão recorrido caminhou no mesmo sentido, cometendo as mesmas afrontas.

Aqui, o contribuinte repete as alegações de que as intimações foram nulas, que o prazo para a prestação de informações à fiscalização não foi fixado de modo razoável, que, na diligência determinada pela DRJ, os documentos por ele juntados aos autos com sua impugnação não foram analisados e que a fiscalização não teria buscado pela verdade material ao deixar de promover diligências junto às pessoas físicas e jurídicas que teriam feito os depósitos sem origem identificada em sua conta bancária, a fim de confirmar a veracidade de suas informações.

Tais alegações já foram refutadas nos itens 2.2, 2.3.1 e 2.3.2 deste voto, motivo pelo qual remeto-me aos fundamentos neles apresentados.

Destaque-se ainda, a respeito das alegadas violações aos princípios do contraditório e da ampla defesa, que, nos termos da Súmula 2 do CARF, esse colegiado não é competente para pronunciar a inconstitucionalidade de lei.

Diante do exposto, rejeito a preliminar.

3. Mérito

3.1. A atividade de agente de compras autônomo

Sustenta o Recorrente que atuava como agente de compras autônomo e que os valores depositados em suas contas correntes o foram em função dessa atuação, por conta e ordem de terceiros. Defende, dessa forma, que os depósitos em questão não representam renda sua.

O acórdão recorrido não acatou essa argumentação em razão da falta de provas.

Em sede recursal, o Recorrente refuta a conclusão alcançada pelo colegiado *a quo*, sustentando que o acervo probatório por ele produzido e apresentado em conjunto com a impugnação é suficiente para comprovar suas alegações. Destaca que “são quase 2.000 páginas contendo relatórios sintéticos identificando origem de cada movimentação especificada na atuação, complementados com notas fiscais, relatórios e contratos anexados aos autos de forma organizada e didática, não havendo que se dizer em ‘falta de produção probatória’”.

Além disso, defende que o art. 42 da Lei nº 9.430/96 exige do contribuinte apenas a comprovação da origem dos depósitos e que isso foi provado pela documentação apresentada.

Reitera que o prazo concedido pela fiscalização para produzir o referido acervo probatório foi exíguo e afirma que “o fato de os depósitos serem de terceiros não era desconhecido da Fiscalização, pois à época da Ação Fiscal, realizaram contato telefônico com a Indústria BIGSAL, certamente na tentativa de colher algum indício de que os valores por esta creditados em favor do Recorrente tinham natureza de renda. Mas o que não aconteceu, e certamente por isso não fora mencionada tal ligação no relatório fiscal”.

Na sequência, o Recorrente detalha a forma como se dava sua atuação como agente autônomo de compra e venda de grãos por conta e ordem de terceiros, explica a forma como organizou o acervo probatório produzido e minudencia, depositante a depositante, a origem e o destino dos depósitos.

De início, cumpre esclarecer a forma como atuava o Recorrente. Em suas próprias palavras:

No ano em questão [2017] o contribuinte atuava como agente autônomo na compra e venda de grãos por conta e ordem de terceiros. Tendo contatos e, em alguns casos, relações de amizade com os terceiros envolvidos nas operações em tela, o Recorrente promovia a ligação entre os interesses de compra e de venda dos grãos, desde a identificação das condições até a logística de entrega. A depender das circunstâncias o Contribuinte representava tanto compradores quanto fornecedores de grãos.

Os compradores eram, em boa parte, indústrias que se utilizam de grãos como matéria-prima ou insumo, como, por exemplo, Bigsal Ind. e Com. de Suplementos para Nutrição Animal; Kaefer Agroindústria; Frigorífico Minerva Indústria; Frigopeixe Produção e Comércio de Pescados, consoante documentos em anexo.

Todos remetiam recursos para a conta corrente do Sr. Renato Custódio para que este, então, por conta e ordem daqueles, buscasse os insumos junto aos fornecedores, negociasse a compra dos grãos, e providenciasse a logística de entrega.

O Administrado, após acertar as condições para a compra e venda, realizava o pagamento aos fornecedores e promovia os trâmites necessários para o envio, aos compradores, dos grãos adquiridos, obviamente acompanhados de toda a documentação já diretamente em nome dos destinatários.

Ou seja, conforme o recurso voluntário, os compradores remetiam recursos financeiros à conta corrente pessoal do Recorrente, que promovia, com os valores depositados, o pagamento aos fornecedores dos insumos por ele adquiridos por conta e ordem dos compradores. As notas fiscais que consubstanciavam as operações eram emitidas pelos vendedores diretamente em nome dos compradores. O Recorrente destaca ainda que “devido ao dinamismo das operações, era comum que os pagamentos ocorressem ‘em bloco’ aos fornecedores, ou seja, podiam ocorrer, de uma só vez, pagamentos e recebimentos relativos à mais de uma nota fiscal, bem como acontecia de haver pagamento específico para uma nota fiscal/operação”.

Para comprovar a origem dos depósitos, na forma do modelo operacional apresentado acima, o Recorrente organizou seu acervo probatório da seguinte forma. Primeiro, comprador a comprador, preparou um sumário em que correlacionou todos os depósitos autuados com os respectivos depositantes (compradores) (vide, a título de exemplo, fls. 253/254). Depois, apresentou relatórios de aquisições fornecidos pelos depositantes/compradores, os quais correlacionam fornecedor, documento fiscal, valor e data de emissão (vide, a título de exemplo, fls. 255/286). E, por último, apresentou as notas fiscais aludidas nos mencionados relatórios de aquisições.

Essa lógica/forma de organização do acervo probatório se repete para todas as operações, com exceção daquelas envolvendo a Kaefer Agroindústria e os seguintes fornecedores: (i) AM de Moraes EPP, (ii) Agroindustrial Brasil Central Ltda., (iii) Agromercantil Centro Oeste Ltda – ME, (iv) D.A. Santos Miranda ME, (v) Guerreiro Representações e Comércio de Cereais Ltda., (vi) Kenia Aparecida Magalhães, (vii) Indústria Com. Exp. Mad. Lorenzetti Ltda, (viii) Minerva Transportes Rodoviários Ltda., (ix) Veloz Transportadora de Cargas Ltda. e (x) WR Transporte Rodoviário Ltda. EPP. Relativamente a estas operações, além da documentação já mencionada, também há alguns comprovantes de depósitos bancários e instrumentos de cessão de crédito, que serão analisados de forma detida adiante.

Pois bem.

Como bem decidiu o acórdão recorrido, o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, definiu que os depósitos bancários de origem não comprovada caracterizam omissão de rendimentos e não meros indícios de omissão, razão pela qual não há que se estabelecer o nexo causal entre cada depósito e o fato que represente a omissão de receita, ou mesmo restringir a hipótese fática à ocorrência de variação patrimonial.

Em outras palavras, ao fazer uso de uma presunção legalmente estabelecida, o Fisco fica dispensado de provar o fato alegado, qual seja a omissão de rendimentos, cabendo ao contribuinte, para afastar a presunção, provar que o fato presumido não existiu.

A presunção contida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 não é absoluta, mas relativa, na medida em que admite prova em contrário. Trata-se de prova que deve ser feita pelo próprio contribuinte interessado, uma vez que a legislação define os depósitos bancários de origem não comprovada como fato gerador do imposto de renda, sem impor outras condições ao sujeito ativo, além da demonstração dessas circunstâncias.

É neste sentido a jurisprudência desta turma julgadora:

[...] OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ART. 42 DA LEI Nº 9.430, DE 1996. A presunção em lei de omissão de

rendimentos tributáveis autoriza o lançamento com base em depósitos bancários para os quais o titular, regularmente intimado pela autoridade fiscal, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a procedência e natureza dos recursos utilizados nessas operações. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO LEGAL. INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2. Este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais é incompetente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da lei tributária que estabeleça a presunção de omissão de rendimentos tributáveis caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada. (Súmula CARF nº 2).

(Acórdão nº2401-006.965, 1ªTO da 4ªCâmara da 2ªSeção. Sessão de 17/10/2019)

Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Ano-calendário: 2003 OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM NÃO COMPROVADA. Presume-se omissão de rendimentos os valores depositados em conta bancária para os quais o titular não comprove a origem dos recursos.

(Acórdão nº2401-005.886, 1ªTO da 4ªCâmara da 2ªSeção. Sessão de 04/12/2019)

No presente caso, a despeito de regularmente intimado pela fiscalização, o ora Recorrente não apresentou documentação capaz de comprovar a origem dos depósitos, motivo pelo qual lavrou-se o auto de infração que deu origem ao presente processo. Já na fase contenciosa, o Recorrente apresentou a documentação elencada anteriormente, a fim de comprovar a origem dos depósitos em questão – isto é, que tais depósitos não configuravam rendimentos seus, mas numerários de terceiros que simplesmente circularam por sua conta bancária, em razão de sua atuação como agente autônomo de compras. Necessário, dessa forma, analisar se a documentação em questão é suficiente para comprovar as alegações do Recorrente.

Salienta-se que em casos como o presente, é ônus do autuado comprovar, de forma cabal, que todos os depósitos não declarados pertencem a terceiros, tendo apenas circulado por suas contas bancárias. Para tanto, toda a cadeia de circulação do dinheiro deve ser comprovada documental e de maneira concatenada. Ou seja, deve-se comprovar a origem (quem, quando e quanto se depositou), o destino (para quem, quando e quanto se pagou) e o vínculo entre a entrada e a saída dos valores depositados.

No presente caso, o acervo probatório trazido aos autos pelo Recorrente não é suficiente para comprovar essa cadeia de circulação do dinheiro.

Como exposto anteriormente, com exceção das operações envolvendo a Kaefer Agroindústria e os seguintes fornecedores: (i) AM de Moraes EPP, (ii) Agroindustrial Brasil Central Ltda., (iii) Agromercantil Centro Oeste Ltda – ME, (iv) D.A. Santos Miranda ME, (v) Guerreiro Representações e Comércio de Cereais Ltda., (vi) Kenia Aparecida Magalhães, (vii) Indústria Com. Exp. Mad. Lorenzetti Ltda, (viii) Minerva Transportes Rodoviários Ltda., (ix) Veloz Transportadora de Cargas Ltda. e (x) WR Transporte Rodoviário Ltda. EPP, para comprovar a origem dos depósitos, o Recorrente correlacionou todos os depósitos autuados com os respectivos depositantes (compradores). Todavia, não há comprovação documental dessa relação. A correlação entre depósitos e depositantes é feita exclusivamente pela planilha elaborada pelo próprio Recorrente.

De forma semelhante, não há comprovação documental de que os valores depositados foram repassados aos compradores. Os relatórios de aquisições fornecidos pelos depositantes/compradores, que correlacionam fornecedor, documento fiscal, valor e data de emissão conjuntamente com as notas fiscais aludidas nos mencionados relatórios de aquisições

são indícios de que houve relação mercantil entre vendedores e compradores, mas não permitem saber se houve e qual foi a participação do Recorrente no negócio. Nem sequer a efetividade dos pagamentos pode ser comprovada pela documentação apresentada.

Veja-se, que não é possível nem sequer fazer a inferência de que os valores depositados na conta corrente do Recorrente teriam sido integralmente utilizados para o pagamento das compras informadas e consubstanciadas nas notas fiscais acostadas pelo contribuinte aos autos. A título exemplificativo, a documentação relativa à empresa BIGSAL (e-fls.253) indica que tal empresa teria feito uma série de depósitos em conta corrente de titularidade do Recorrente, que totalizariam R\$8.063.846,75. Por sua vez, o Relatório de Aquisições por Fornecedor de e-fls.255/286, que indicaria o destino dos valores depositados, totaliza R\$ 7.935.115,92. A diferença de 128.730,83 foi justificada pelo Recorrente, em seu recurso voluntário, como “demais fornecedores” (vide tabela de e-fl. 2.334), rubrica que não encontra amparo no Relatório de Aquisições por Fornecedor de e-fls. 255/286.

A situação não se difere em relação aos depósitos alegadamente relativos às operações envolvendo a Kaefer Agroindústria e os seguintes fornecedores: (i) AM de Moraes EPP, (ii) Agroindustrial Brasil Central Ltda., (iii) Agromercantil Centro Oeste Ltda – ME, (iv) D.A. Santos Miranda ME, (v) Guerreiro Representações e Comércio de Cereais Ltda., (vi) Kenia Aparecida Magalhães, (vii) Indústria Com. Exp. Mad. Lorenzeti Ltda, (viii) Minerva Transportes Rodoviários Ltda., (ix) Veloz Transportadora de Cargas Ltda. e (x) WR Transporte Rodoviário Ltda. EPP.

Relembra-se que, relativamente a estas operações, além da documentação já mencionada, também há alguns comprovantes de depósitos bancários e instrumentos de cessão de crédito, que serão analisados de forma detida adiante. Os comprovantes de depósitos bancários em questão tornam o acervo probatório mais robusto, na medida em que evidenciam a origem de parte dos depósitos alegadamente atrelados a esta operação. Contudo, a ausência de comprovação do destino dos numerários leva à mesma conclusão das operações abordadas nos parágrafos anteriores.

Além disso, os instrumentos de cessão apresentados revelam justamente o contrário do que o Recorrente alega. Veja-se, por exemplo, o instrumento de cessão de e-fl. 1.313. De acordo com ele, o vendedor cede o crédito que tem perante a Kaefer relativamente às notas fiscais nele listadas para Renato Custódio de Souza, o Recorrente. Desse modo, o documento em questão comprova que os valores depositados pela Kaefer incorporaram-se ao patrimônio do Recorrente, constituindo-se como rendimento seu.

Diante do exposto, ante a não comprovação de suas alegações, não há como se acolher o recurso voluntário do Recorrente.

3.2. A receita da atividade rural

Sustenta o Recorrente que parte dos depósitos sem comprovação de origem são receita decorrente de atividade rural no valor de R\$ 190.432,24 e que a maior parte desse montante teria sido devidamente declarada na DIRPF do exercício 2018.

Em linhas gerais, alega o Recorrente que parte dos animais foi vendida ao FRIGORIFICO MINERVA, CNPJ 67.620.377/0001-14, cujo pagamento foi realizado por meio

de TED no valor de R\$ 107.892,30, recebida em 28/07/2017 e indevidamente considerada na base de cálculo da autuação, conforme linha 300 da tabela constante das e-fls. 23 a 32 do Relatório Fiscal. Os R\$ 82.539,94 restantes foram parcialmente recebidos por meio dos créditos bancários relacionados na tabela de e-fl. 227, sendo o saldo, de R\$ 1.054,94, recebido em espécie. Nesse contexto, defende que “o montante de R\$ 189.377,30, referente à soma dos créditos bancários relativos às receitas da atividade rural deve ser excluído da base de cálculo da autuação, vez que já oferecidos à tributação, sob pena de indesejado *bis in idem*”.

Por outro lado, a autoridade lançadora, em atendimento ao despacho de diligência de e-fls. 2.224 a 2.229, informou que as receitas declaradas proveniente da atividade rural (venda de gado não foram consideradas, “pois o contribuinte não apresentou o livro caixa para verificação dos registros, bem como também não apresentou os comprovantes das transferências/depósitos dos rendimentos da atividade rural”.

Com base nesse cenário, o acórdão recorrido não acatou a alegação do ora Recorrente.

Em seu recurso voluntário, o Recorrente reitera todos os argumentos apresentados na impugnação e, adicionalmente, apresenta seu livro-caixa, pleiteando a procedência de suas alegações.

A despeito dos esforço do Recorrente não há como acolher suas alegações.

Conforme o Relatório de Diligência de e-fls. 2.224/2.230, a alegação do Recorrente de que parte dos depósitos sem comprovação de origem diziam respeito a receitas de sua atividade rural “não foram considerados, pois o contribuinte não apresentou o livro caixa para verificação dos registros, bem como também não apresentou os comprovantes das transferências/depósitos dos rendimentos da atividade rural”. Ou seja, a falta do livro-caixa não foi o único motivo para a manutenção dos depósitos sem origem comprovada no lançamento objeto do presente processo. Não só o Recorrente não apresentou o livro-caixa, como não apresentou nenhum outro documento tendente a comprovar origem dos depósitos em questão.

Dessa forma, ainda que o Recorrente tivesse justificado a apresentação do livro-caixa apenas em sede recursal – o que se admitiria apenas nas hipóteses excepcionais prescritas no art. 16, § 4º do Decreto nº 70.235/72 – ainda assim, ele não seria suficiente para o acatamento de sua alegação.

Ante o exposto, não há como se acolher a alegação do Recorrido.

3.3. A captação de empréstimos

Sustenta o Recorrente que os depósitos em cheque constantes das linhas 10, 106, 198, 418, 449 e 455 são, na realidade, pagamentos de empréstimos feitos por ele. Em razão dessa circunstância, tais valores não constituiriam rendimento seu.

O Recorrente defende ainda que os contratos de empréstimo teriam sido feitos de forma verbal e que inexistiria impedimento para tal forma de pactuação na legislação brasileira.

A alegação não foi acatada pelo acórdão recorrido sob o fundamento de falta de provas da alegada operação. Conforme o acórdão, a alegada informalidade na pactuação do negócio jurídico, ainda que juridicamente válida, é inoponível ao fisco.

No recurso voluntário, o Recorrente reiterou as alegações trazidas na impugnação.

Entendo que o acórdão de piso não merece reparos. Ainda que o ordenamento jurídico brasileiro não exija forma específica para a celebração das alegadas operações de mútuo, essa circunstância não elide a necessidade de que o Recorrente apresente provas de suas alegações. O Recorrente poderia ter apresentado comprovantes de transferências e extratos bancários evidenciando a saída e o retorno dos numerários de suas contas bancárias, declarações escritas dos mutuários, de testemunhas, etc. mas não o fez.

Sendo assim, não tendo o Recorrente se desincumbido do ônus probatório que lhe cabia, não há como acolher suas alegações.

3.4. A exclusão dos depósitos inferiores ao limite legal

Subsidiariamente, o Recorrente pleiteia a redução da base do cálculo do imposto mediante a dedução autorizada pelo art. 42, § 3º, II da Lei nº 9.430/96:

Art. 42. [...]

§ 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\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais).

No entanto, defende o Recorrente que tais valores deveriam ser corrigido pelo IPCA, tendo em vista que sua última atualização se deu em 01/01/1997, por meio da Lei nº 9.481/97:

Art. 4º Os valores a que se refere o inciso II do § 3º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passam a ser de R\$ 12.000,00 (doze mil reais) e R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais), respectivamente.

Desse modo, sustenta o Recorrente que, em 2017 (ano calendário dos fatos geradores), deveriam ter sido aplicado o limite individual (por crédito) de R\$ 42.030,42 e o limite global (anual) de R\$ 280.202,83.

O acórdão recorrido indeferiu o pedido do contribuinte sob a justificativa de que seu deferimento resultaria em ofensa ao princípio da legalidade.

Entendo que o acórdão recorrido não merece reparos. Não há previsão legal para atualização dos valores descritos no art. 42, §3º, II da Lei nº9.430/96, ainda mais estando-se diante de norma desonerativa, que exige interpretação restritiva, nos termos do art. 111 do CTN. Veja-se, neste sentido, a jurisprudência do STJ em matérias análogas:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ARTS. 97 E 100 DO CTN. FALTA DE PUBLICAÇÃO DO VALOR DA UFIR. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SÚMULAS 211 DO STJ E 282 DO STF. BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO DE RENDA NA ALIENAÇÃO DE PARTICIPAÇÕES ACIONÁRIAS. CORREÇÃO MONETÁRIA. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL. IMPOSSIBILIDADE. 1. Hipótese em que o recorrente busca assegurar a atualização monetária do custo de aquisição de suas participações acionárias, por ocasião da apuração do imposto de renda incidente sobre o ganho de capital auferido na sua alienação. 2. O recurso especial não pode ser conhecido quanto os arts. 97 e 100 do CTN, pois, da análise do voto condutor do acórdão, observa-se que nenhum desses preceitos normativos e as teses a eles vinculadas foram objeto de debate e deliberação pela Corte de origem, mesmo com a oposição dos embargos de declaração, o que redundava em ausência de prequestionamento da matéria, aplicando-se, ao caso, a orientação firmada na Súmula 211/STJ ("Inadmissível recurso especial quanto à questão que, a despeito da oposição de embargos declaratórios, não foi apreciada pelo Tribunal a quo"). 3. A análise do art. 22, I e II, da Lei n. 8.981/1995 denota a inexistência de norma para que sejam aplicados índices de correção monetária aos custos de aquisição de bens e direitos no momento da alienação para fins de apurar o quanto devido a título de imposto de renda sobre eventual ganho de capital. 4. Conforme destacado pelas instâncias ordinárias, a jurisprudência tanto do STF como a do STJ firmaram no sentido de que não se aplica correção monetária em matéria fiscal sem que haja lei nesse sentido. Precedentes. 5. É certo que o parágrafo único do art. 22 da Lei n. 8.981/1995, estabelece que o "custo de aquisição em Ufir será reconvertido para Reais com base no valor da Ufir vigente no trimestre em que ocorrer a alienação". Ou seja, se a Ufir, no trimestre em que ocorrer a alienação for de valor superior àquele vigente à época da aquisição do bem ou direito alienado, não há dúvidas de que teremos uma base de cálculo de imposto de renda inferior àquela caso os valores da Ufir - na aquisição e na alienação - fossem idênticos. Ocorre que referida tese não foi objeto de análise, nem sequer implicitamente, pela instância de origem, atraindo os óbices das Súmulas 282 e 356 do STF. 6. Recurso especial conhecido em parte e, nessa extensão, não provido. (REsp n. 1.469.545/SC, relator Ministro Og Fernandes, Segunda Turma, julgado em 19/4/2018, DJe de 25/4/2018)

AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. DIREITO TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. TABELA PROGRESSIVA. CORREÇÃO MONETÁRIA. PREVISÃO LEGAL. PODER JUDICIÁRIO. LEGISLADOR POSITIVO. 1. O Poder Judiciário não pode arbitrar índice de atualização monetária na ausência de previsão legal. Precedente: RE 388312, de relatoria do Ministro Marco Aurélio, com acórdão redigido pela Ministra Cármen Lúcia, Tribunal Pleno, DJe 11.10.2011 2. Agravo regimental a que se nega provimento, com aplicação de multa, nos termos do art. 1.021, § 4º, do CPC/2015. (ARE 964734 AgR, Relator(a): Min. EDSON FACHIN, Primeira Turma, julgado em 30/09/2016, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-221 DIVULG 17-10-2016 PUBLIC 18-10-2016)

PROCESSUAL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. DEFICIÊNCIA NA ALEGAÇÃO DE CONTRARIEDADE AO ART. 535 DO CPC/2015. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 284/STF. PREJUÍZOS FISCAIS. IRPJ. CSLL. BASE DE CÁLCULO. ATUALIZAÇÃO PELA SELIC. IMPOSSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL. 1. É deficiente a fundamentação do recurso especial em que a alegada ofensa ao art. 535 do CPC/1973 se faz sem a demonstração objetiva dos pontos omitidos pelo acórdão recorrido, individualizando o erro, a obscuridade, a contradição ou a omissão supostamente ocorridos, bem como sua relevância para a solução da controvérsia apresentada nos autos. Incidência da Súmula 284/STF. 2. A dedução de prejuízos de exercícios anteriores da base de cálculo do IRPJ e a compensação das bases negativas da CSLL constituem favores fiscais, pelo que não cabe a atualização monetária do saldo a ser compensado em períodos futuros, tendo em vista ausência de previsão legal. 3. Recurso especial a que se nega provimento. (REsp 1.434.740/SC, Rel. Min. Og Fernandes, SEGUNDA TURMA, julgado em 7/11/2017, DJe 14/11/2017)

Ante o exposto, não há como se acolher a alegação do Recorrente.

3.5 A nulidade das multas aplicadas

3.5.1. A não aplicação da multa prevista no art. 44, I da Lei nº 9.430/96

Sustenta o Recorrente que a multa de 75%, prevista no art. 44, I da Lei nº 9.430/96, foi aplicada de forma indevida, eis que os fatos não se subsumem à hipótese normativa. Neste sentido, defende que não houve, no caso concreto; (i) falta de pagamento ou recolhimento do tributo; (ii) falta de declaração; nem (iii) declaração inexata.

Contudo, tudo o que foi narrado e analisado nos tópicos precedentes do presente voto evidenciam que houve lançamento de ofício para a cobrança do imposto que deixou de ser declarado pelo Recorrente (isto é, os rendimentos configurados pelos depósitos de origem não comprovada), que acarretou em pagamento a menor do tributo.

Diante do exposto, deve ser mantida a multa de ofício de 75%.

3.5.3. A inoccorrência da hipótese de incidência da majoração da multa

Sustenta o Recorrente que não se fazem presentes os requisitos para a majoração da multa prevista no art. 44, § 2º da Lei nº 9.430/96:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Vide Lei nº 10.892, de 2004) (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

[...]

§ 2º Os percentuais de multa a que se referem o inciso I do caput e o § 1º deste artigo serão aumentados de metade, nos casos de não atendimento pela sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

I - prestar esclarecimentos; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

À fl. 34, o Relatório Fiscal do AIIM esclarece que: “a multa foi aumentada da metade, importando em 112,5%, conforme § 2º acima, uma vez que instado a apresentar esclarecimentos/documentos através dos Termo de Início de Procedimento Fiscal, Termo de Intimação Fiscal nº 01 e Termo de Intimação Fiscal nº 02 (REINTIMAÇÃO), o contribuinte se manteve inerte, não atendendo aos pedidos exarados nos Atos Administrativos citados”.

Em sua impugnação, o Recorrente pautou sua defesa nos já refutados argumentos de que as intimações encaminhadas durante o procedimento de fiscalização não foram válidas, em razão de sua mudança de endereço e de que o prazo para a apresentação dos documentos e esclarecimentos solicitados pela fiscalização foi irrazoável frente ao volume de esclarecimentos necessários. Além disso, sustentou que a falta de atendimento a intimações não atrai, por si só, o agravamento da multa de ofício, nos termos jurisprudência do CARF, representada pela Súmula CARF nº 133: “a falta de atendimento a intimação para prestar esclarecimentos não justifica, por

si só, o agravamento da multa de ofício, quando essa conduta motivou presunção de omissão de receitas ou rendimentos”.

O acórdão recorrido não acolheu as alegações do Recorrente sob a justificativa de que a falta de resposta às intimações expedidas durante a fase fiscalizatória seria suficiente para a aplicação da majoração:

21.7. Observa-se, desse modo, que o interessado não atendeu às intimações elaboradas pela fiscalização, de forma reiterada, restando à autoridade lançadora proceder ao lançamento tributário com base nas informações coletadas junto às instituições financeiras, por meio das Requisições de Movimentação Financeira (RMF).

21.8. Diante dessas circunstâncias, não há como acatar a alegação do interessado, pois restou configurada nos autos a hipótese prevista no art. 44, § 2º, inciso I, da Lei nº 9.430, de 1996, sujeitando-se o contribuinte ao lançamento de multa agravada de 112,50%.

Em seu recurso voluntário o Recorrente reitera as alegações de sua impugnação, pleiteando o afastamento da multa agravada.

Entendo que o recurso merece provimento neste ponto por força da já transcrita Súmula CARF nº 133, de aplicação vinculante.

Assim, cabe afastar o agravamento da penalidade imposta, com redução do percentual da multa de ofício ao patamar básico de 75%.

3.6. A incompatibilidade do patrimônio do Recorrente com o imposto cobrado

Sustenta o Recorrente que não teve variação patrimonial positiva no ano-calendário de 2017 e que seu patrimônio declarado (de R\$ 425.215,55) seria inexpressivo frente aos rendimentos a ele atribuídos pela fiscalização (de R\$ 25.474.695,82). Defende que esses fatos seriam evidências de que os depósitos sem origem comprovada em suas contas bancárias não eram patrimônio seu. Alega por fim, que a imposição tributária ora combatida teria efeitos de confisco.

O acórdão recorrido afastou essas alegações, sob a justificativa de que a variação patrimonial positiva e a compatibilidade entre os rendimentos e o patrimônio são seriam fatos legalmente relevantes para afastar as presunções criadas pelo art. 42 da Lei nº 9.430/96. No tocante à alegação de confisco, o acórdão recorrido invocou a impossibilidade de análise de constitucionalidade de atos legais na esfera contenciosa administrativa.

Entendo que o acórdão de piso não merece reparos em relação à questão, motivo pelo qual adoto suas razões de decidir, expostas acima.

4. O pedido de diligência

Por fim, partindo das já refutadas premissas de as intimações encaminhadas durante o procedimento de fiscalização não foram válidas, em razão de sua mudança de endereço, de que o prazo para a apresentação dos documentos e esclarecimentos solicitados pela fiscalização foi irrazoável frente ao volume de esclarecimentos necessários e de que a diligência

fiscal já realizada também seria nula, o Recorrente faz um novo pedido de diligência para a identificação da origem dos depósitos.

Tal pedido, no entanto deve ser rejeitado. A diligência não serve para o fim de suprir material probatório a cuja apresentação está a parte pleiteante obrigada. Em outras palavras, pretende o contribuinte, por via da diligência, que sejam produzidas as provas que embasam as informações, cujo ônus cabe a ele próprio.

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

Ante o exposto, denega-se o pedido de diligência,

5. Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER o recurso, REJEITAR as preliminares e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, a fim de desagravar a multa imposta, reduzindo-a ao percentual de 75%.

(documento assinado digitalmente)

Guilherme Paes de Barros Geraldi