



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo n°** 10410.004602/2009-12  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão n°** 2202-007.797 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 13 de janeiro de 2021  
**Recorrente** RUBEM CAMPOS TENORIO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2006

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITO BANCÁRIO. COMPROVAÇÃO DA ORIGEM. ÔNUS PROBATÓRIO DO SUJEITO PASSIVO.

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1.º de janeiro de 1997, o artigo 42 da Lei n.º 9.430, de 1996, autoriza a presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários cuja origem dos recursos creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira não for comprovada pelo titular, mediante documentação hábil e idônea, após regular intimação para fazê-lo. O consequente normativo resultante do descumprimento do dever de comprovar a origem é a presunção de que tais recursos não foram oferecidos à tributação, tratando-se, pois, de receita ou rendimento omitido.

Somente a apresentação de provas hábeis e idôneas pode refutar a presunção legal regularmente estabelecida.

**PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS. ÔNUS DA PROVA.**

As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos, Martin da Silva Gesto, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Sonia de Queiroz Accioly, Leonam Rocha de Medeiros, Juliano Fernandes Ayres e Ronnie Soares Anderson (Presidente).

## Relatório

Cuida-se, o caso versando, de Recurso Voluntário (e-fls. 268/280), com efeito suspensivo e devolutivo — autorizado nos termos do art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal —, interposto pelo recorrente, devidamente qualificado nos fólios processuais, relativo ao seu inconformismo com a decisão de primeira instância (e-fls. 254/265), proferida em sessão de 30/08/2011, consubstanciada no Acórdão n.º 11-34.821, da 1.ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Recife/PE (DRJ/REC), que, por unanimidade de votos, julgou improcedente o pedido deduzido na impugnação (e-fls. 113/124), cujo acórdão restou assim ementado:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF**

Ano-calendário: 2006

**OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS.**

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1.º de janeiro de 1997, o art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996, autoriza a presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada pelo sujeito passivo.

**DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ONUS DA PROVA.**

Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus depósitos bancários, que não pode ser substituída por meras alegações.

**DEPÓSITOS BANCÁRIOS. APURAÇÃO DO VALOR OMITIDO.**

Na apuração da omissão de rendimentos com base em depósitos bancários de origem não comprovada cada depósito, individualizadamente, deve ser objeto de comprovação pelo contribuinte.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Ano-calendário: 2006

**IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA. TRIBUTAÇÃO COMO ATIVIDADE DA PESSOA JURÍDICA. IMPOSSIBILIDADE.**

Não é possível aplicar ao imposto de renda pessoa física as regras de tributação previstas para as pessoas jurídicas.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 2006

**PRINCÍPIOS TRIBUTÁRIOS. LEGALIDADE.**

Tendo o lançamento atendido a todos os requisitos previstos no art. 142 do Código Tributário Nacional, fundamentando-se na aplicação de dispositivo legal vigente no ordenamento jurídico, não cabe falar em lesão a quaisquer princípios constitucionais ou legais tributários.

**JURISPRUDÊNCIA JUDICIAL E ADMINISTRATIVA. EFEITOS.**

Os efeitos da jurisprudência judicial e administrativa no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil somente se aplicam às partes nelas envolvidas, não possuindo caráter normativo exceto nos casos previstos em lei.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

**Do lançamento fiscal**

O lançamento, em sua essência e circunstância, para fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2006, com auto de infração juntamente com as peças integrativas (e-fls. 2/12), tendo o contribuinte sido notificado em 29/09/2009 (e-fl. 282), foi bem delineado e sumariado no relatório do acórdão objeto da irresignação, pelo que passo a adotá-lo:

Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado o Auto de Infração de fls. 02 a 10, no qual é cobrado o imposto de renda pessoa física (IRPF), relativamente ao ano-calendário de 2006, no valor total de R\$ 1.380.304,22, acrescido de multa de lançamento de ofício e de juros de mora, calculados até 31/08/2009, perfazendo um crédito tributário total de R\$ 2.772.479,05.

A ação fiscal foi iniciada por meio do Termo de Início de Procedimento Fiscal de fls. 13 a 14, pelo qual foi solicitada ao contribuinte a apresentação dos extratos bancários bem como dos documentos comprobatórios da origem dos recursos depositados em suas contas mantidas junto ao Banco do Brasil e ao Banco Bradesco.

Em atendimento foram fornecidos os extratos relativos à conta n.º 15.342-7 da agência 3230-1 do Banco Bradesco e à conta n.º 7.143-9 da agência 0136-8 do Banco do Brasil, anexados às fls. 32 a 85. Na ocasião o contribuinte informou que os depósitos ocorridos no Banco Bradesco se originariam das empresas Parmalat, Coaleao, Camila e outras (fls. 26 a 30), tendo havido repasse de valores a terceiros (fls. 31).

Em sequência o contribuinte foi intimado a apresentar comprovação da origem os recursos depositados, conforme termo de fls. 16 e planilhas de fls. 18 a 24.

Em resposta o contribuinte forneceu os demonstrativos de fls. 26 a 31, em que relaciona as pessoas jurídicas que associa às origens dos depósitos efetuados. Junta, aditivamente, cópia dos extratos bancários (fls. 32 a 85). Posteriormente o contribuinte apresentou a relação de fls. 09 contendo as transferências eletrônicas entre contas de sua titularidade.

A autoridade lançadora procedeu, então, à lavratura do Auto de Infração, em virtude de ter sido constatada a seguinte infração, conforme descrição dos fatos e enquadramentos legais de fls. 06 a 07 e Termo de Encerramento de fls. 08 a 10: omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não foi comprovada (omissão no valor de R\$ 5.026.473,54, fato gerador em 31/12/2006).

Ciência do contribuinte conforme edital de fls. 108.

### **Da Impugnação ao lançamento**

A impugnação, que instaurou o contencioso administrativo fiscal, dando início e delimitando os contornos da lide, foi apresentada pelo recorrente. Em suma, controverteu-se na forma apresentada nas razões de inconformismo, conforme bem relatado na decisão vergastada, pelo que peço vênias para reproduzir:

Não concordando com a exigência, o contribuinte apresentou a impugnação de fls. 110 a 121 por meio de procurador (instrumento de fls. 122), juntamente com a documentação de fls. 124 a 245, alegando, em síntese:

- que cabe à administração tributária efetuar o lançamento nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional, identificando o sujeito passivo, o fato gerador, a base de cálculo e o montante devido, e não com base em meras presunções;

- que a atividade rural foi exercida em área de terra de apenas 123,3 hectares, onde não poderiam ser criadas mais de 130 reses, rebanho incapaz de obter renda da atividade rural no valor anual de R\$ 5.000.000,00;

- que a origem dos depósitos, no montante de R\$ 5.026.473,54 foi informada no curso da ação fiscal como proveniente dos depositantes Parmalat Brasil S/A — Indústria de Alimentos, Coaleado — Cooperativa Agropecuária Logradouro dos Leões Ltda, Camila — Cooperativa Agropecuária de Major Izidoro Ltda e Agropecuária Faco Ltda;

- que os valores depositados se referem à compra de leite *in natura*, conforme notas fiscais de entrada anexadas, visto que adquiriu de pequenos produtores da região e

revendeu às empresas beneficiadoras de leite aproximadamente 9.700.000 litros de leite no ano-calendário de 2006;

- que exerce, habitual e profissionalmente, o comércio de compra e venda de leite *in natura*, conforme notas fiscais de entrada emitidas pelas empresas compradoras;
- que no processo administrativo predomina o princípio da verdade material, pelo que pede seja apurada a verdade dos fatos que realmente ocorreram.

Transcreve jurisprudência administrativa nesse sentido;

- que se encontra presente a condição da pessoa física equiparada à pessoa jurídica nos termos do art. 150 do Decreto n.º 3.000/1999, que seria a “Empresa Individual Rubem Campos Tenório” que, de acordo com o art. 19 da Instrução Normativa SRF n.º 748/2007, deveria ter sido intimada a se inscrever no cadastro nacional das pessoas jurídicas, sob pena de inscrição de ofício.

Que, após constata a falta de recolhimento dos tributos devidos pela pessoa jurídica — IRPJ, CSLL, PIS e COFINS — a fiscalização deveria ter lavrado o auto de infração sobre a empresa individual Rubem Campos Tenório. Enfim, que os depósitos bancários em questão provêm da atividade comercial do impugnante, equipando-o a pessoa jurídica, não sendo possível a exigência do imposto de renda da pessoa física, razão pela qual impõe-se o cancelamento do lançamento face ao erro na identificação do sujeito Passivo.

Transcreve ementas do órgão administrativo em apoio à sua alegação;

Por fim, pede seja julgado improcedente o lançamento de ofício impugnado.

### **Do Acórdão de Impugnação**

A tese de defesa não foi acolhida pela DRJ, primeira instância do contencioso tributário. Na decisão *a quo* foram refutadas cada uma das insurgências do contribuinte, conforme bem sintetizado na ementa alhures transcrita que fixou as teses decididas.

Ao final, consignou-se que julgava improcedente o pedido da impugnação.

### **Do Recurso Voluntário e encaminhamento ao CARF**

No recurso voluntário o sujeito passivo, reiterando termos da impugnação e vindicando que os depósitos bancários eram da pessoa jurídica (empresa individual), argumentando que *“os depósitos bancários em questão, provêm da atividade comercial do recorrente, cuja atividade o equipara a pessoa jurídica, tais depósitos bancários não poderiam dar azo a constituição do crédito tributário relativo ao IRPF, cuja natureza jurídica é muito diferente da natureza jurídica dos tributos e contribuições cobrados das pessoas jurídicas”*, postula a reforma da decisão de primeira instância, a fim de cancelar o lançamento.

Nesse contexto, os autos foram encaminhados para este Egrégio Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), sendo, posteriormente, distribuído por sorteio para este relator.

É o que importa relatar. Passo a devida fundamentação analisando, primeiramente, o juízo de admissibilidade e, se superado este, o juízo de mérito para, posteriormente, finalizar com o dispositivo.

### **Voto**

Conselheiro Leonam Rocha de Medeiros, Relator.

### Admissibilidade

O Recurso Voluntário atende a todos os pressupostos de admissibilidade intrínsecos, relativos ao direito de recorrer, e extrínsecos, relativos ao exercício deste direito, sendo caso de conhecê-lo.

Especialmente, quanto aos pressupostos extrínsecos, observo que o recurso se apresenta tempestivo (notificação em 26/10/2011, e-fl. 266, protocolo recursal em 23/11/2011, e-fl. 268, e despacho de encaminhamento, e-fl. 281), tendo respeitado o trintídio legal, na forma exigida no art. 33 do Decreto n.º 70.235, de 1972, que dispõe sobre o Processo Administrativo Fiscal, bem como resta adequada a representação processual, inclusive contando com advogado regularmente habilitado, de toda sorte, anoto que, conforme a Súmula CARF n.º 110, no processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo, sendo a intimação destinada ao contribuinte.

Por conseguinte, conheço do recurso voluntário.

### Mérito

Quanto ao juízo de mérito, passo a apreciá-lo.

**- Impugnação a omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada. Origem dos rendimentos como sendo da Firma Individual. Equiparação das pessoas físicas às pessoas jurídicas – Aplicação da sistemática do IRPJ, configuração de erro material. Tributação de pessoa física – Presunção legal de rendimento arbitrado.**

Passo a apreciar o capítulo em destaque.

Em suma, o recorrente advoga a necessidade de cancelamento do lançamento lavrado com base no art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996. Sustenta, inclusive, que comprova as origens. Advoga que os depósitos bancários sujeitos à comprovação de origem pertencem a empresa de sua propriedade.

Como informado em linhas pretéritas, a controvérsia é relativa ao lançamento de ofício e se refere a omissão de rendimentos, caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada. Consta que, após intimado, não efetivou a comprovação. Os rendimentos omitidos foram determinados por meio de análise individualizada dos créditos das contas correntes. Foram desconsiderados os créditos decorrentes de estornos e de origem comprovada constantes nas próprias contas, conforme Demonstrativo.

Pois bem. Não assiste razão ao recorrente.

Ora, o auto de infração foi exarado após averiguações nas quais se constatou movimentação bancária atípica, já que a fiscalização constatava que a movimentação financeira era incompatível com os respectivos rendimentos declarados. Neste diapasão, intimou-se o sujeito passivo para apresentar documentação hábil e idônea a atestar a origem dos depósitos,

não tendo sido demonstrada as origens, de modo a substanciar a omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada. Alegação genéricas não socorrem ao recorrente, especialmente sem prova hábil e idônea.

Por ocasião da intimação, para comprovação de origem dos depósitos, contextualizou-se as implicações dispostas no art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996, que trata da presunção de omissão de rendimentos quando não se comprova a origem de depósitos bancários, de modo que o sujeito passivo foi intimado para justificar os ingressos de recursos na conta corrente, conforme planilha elaborada, ocasião em que deveria se indicar, de modo individualizado, a motivação e a origem de tais recursos, bem como apresentar documentação hábil e idônea comprobatória do que fosse afirmado, oportunidade em que o recorrente não comprovou significativamente as origens, deixando de justificar, como lhe era exigido com base legal, os depósitos creditados na conta corrente.

A questão é que, frente a presunção do art. 42 da Lei n.º 9.430, considerando que ele foi intimado para justificar a origem dos depósitos, mas não o fez a contento, não lhe assiste razão na irrisignação. O lançamento é válido e eficaz, ainda que estabelecido com base na presunção de omissão de rendimentos, sendo arbitrado apenas nos créditos apontados em extratos bancários e objeto de intimação para comprovação de origem. Aliás, súmulas do CARF afastam as alegações recursais, a saber:

Súmula CARF N.º 26 – A presunção estabelecida no art. 42 da Lei n.º 9.430/1996 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

Súmula CARF N.º 30 – Na tributação da omissão de rendimentos ou receitas caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, os depósitos de um mês não servem para comprovar a origem de depósitos havidos em meses subsequentes.

Súmula CARF N.º 38 – 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.

O fato é que, na fase contenciosa, o recorrente não faz prova eficaz das origens dos valores creditados em conta corrente e a comprovação da origem dos recursos deve ser feita individualizadamente, o que não aconteceu na matéria tributável objeto dos autos. Veja-se o ponderado pela decisão vergastada, fundamentos com os quais convirjo, não tendo o contribuinte se incumbido de demonstrar equívoco na análise efetivada, sendo o recurso voluntário repetitivo da impugnação e não havendo provas adicionais no recurso voluntário coligadas com a tese de defesa originariamente apresentada, *verbis*:

(...)

No caso, o contribuinte foi intimado em 15/04/2009 a comprovar a origem dos recursos depositados no ano-calendário de 2006 em suas contas bancárias conforme termo de intimação de fls. 16 e aviso de recebimento de fls. 17.

Como se verifica da leitura do citado termo, a autoridade fiscal pede de forma expressa que o contribuinte indique a origem dos valores contidos nas planilhas de fls. 18 a 24, em que os depósitos bancários estão relacionados individualizadamente, isto é, um a um.

Posteriormente, por meio do termo de fls. 87 datado de 08/06/2009, o impugnante é novamente intimado "a apresentar a documentação hábil e idônea, solicitada no Termo de Intimação datado de 08/04/2009" (fls. 87).

Em atendimento, o contribuinte se limitou a apresentar outra planilha, anexada às fls. 26 a 30, desacompanhada de quaisquer documentos, em que apresenta uma relação de valores – distintos dos valores constantes na planilha elaborada pela fiscalização (fls. 18 a 24) associando-os às seguintes origens: Parmalat, Coaleao, Camila, Agropecuária Faco e Consórcio Ford.

Assim, o autuado, apesar de haver informado que recebeu os recursos decorrentes de atividades associadas as supracitadas pessoas jurídicas em razão da venda de leite *in natura*, não logrou comprovar que os depósitos corresponderiam aos rendimentos dessa atividade, nem tampouco que seriam rendimentos isentos ou sujeitos à tributação exclusiva na fonte ou que, se se tratassem de rendimentos tributáveis na declaração de ajuste anual, que esses valores já teriam sido tributados.

Enfim, esses créditos havidos nas contas bancárias do contribuinte se caracterizaram como depósitos bancários de origem não comprovada e estão relacionados na planilha de fls. 90 a 95, individualizadamente, sob o título “MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA 2006”.

Restou provado, assim, o fato presuntivo, do qual a lei, mais precisamente o art. 42 da Lei n.º 9.430/1996, extraiu o fato presumido, a omissão de rendimentos.

(...)

Do exame do auto de infração e do termo de encerramento (fls. 04 a 10) verifica-se que a autoridade fiscal efetuou o lançamento identificando o fato gerador o imposto de renda pessoa física correspondente à hipótese de incidência prevista no art. 42 da Lei n.º 9.430/1996. Foi demonstrada, no lançamento, a existência de valores depositados na conta de n.º (...) da agência (...) do Banco Bradesco (fls. 90 a 94) e de n.º (...) da agência (...) do Banco do Brasil (fls. 95), em relação aos quais o titular, ora impugnante, não justificou a origem.

Ressalte-se ainda que a defesa não nega a titularidade das contas bancárias nem infirma a ocorrência dos depósitos.

(...)

A defesa informa que os depósitos bancários provêm de sua atividade comercial de venda de leite *in natura*, o que o equipararia a pessoa jurídica nos termos do art. 150 do Decreto n.º 3.000/1999 e do art. 19 da IN SRF n.º 748/2007, devendo ser exigidos da empresa individual os tributos devidos pelas pessoas jurídicas (IRPJ, CSLL, PIS e COFINS).

Argumenta que houve erro na identificação do sujeito passivo, pois a área de apenas 123,3 hectares onde é exercida sua atividade rural como pessoa física, por meio da criação de cerca de 130 reses, não possibilita a obtenção de renda no valor anual de R\$ 5.000.000,00.

Dessa forma, reitera que a origem dos depósitos, no montante de R\$ 5.026.473,54, são as seguintes pessoas jurídicas depositantes: Parmalat Brasil S/A – Indústria de Alimentos; Coaleao — Cooperativa Agropecuária Logradouro dos Leões Ltda; Camila – Cooperativa Agropecuária de Major Izidoro Ltda; e Agropecuária Faco Ltda.

A fim de comprovar suas alegações, a defesa anexa ao processo as notas fiscais de entrada de fls. 124 a 245.

Passo a analisar a justificativa apresentada pela defesa, bem como os documentos comprobatórios fornecidos.

No curso da ação fiscal o contribuinte forneceu à fiscalização o demonstrativo de fls. 26 a 31 em que relaciona, de forma individualizada, os depósitos bancários ocorridos na conta n.º (...) da agência (...) do Banco Bradesco durante o ano-calendário de 2006.

Tome-se como exemplo o mês de março de 2006, em que são indicados pelo contribuinte os depósitos e suas respectivas origens, abaixo transcritos da fls. 26 e 27, tal como elaboradas pelo próprio fiscalizado:

Data	Histórico	Valor (R\$)	Origem / Obs
02/03/2006	DEP CC AUTOAT	76.600,00	PARMALAT
02/03/2006	DEP CC AUTOAT	115.056,68	PARMALAT
07/03/2006	DEP CC AUTOAT	9.433,35	PARMALAT
09/03/2006	DEP CC AUTOAT	72.461,02	PARMALAT

13/03/2006	DEP CC AUTOAT	57.100,00	PARMALAT
21/03/2006	DEP CC AUTOAT	40.218,62	COALEAO
24/03/2006	DEP CC AUTOAT	9.705,00	PARMALAT
24/03/2006	DEP CC AUTOAT	32.922,00	PARMALAT
30/03/2006	DEP CC AUTOAT	8.850,00	COALEAO
31/03/2006	DEP CC AUTOAT	74.116,00	COALEAO

Ocorre que o autuado não forneceu, seja no curso da ação fiscal, seja por ocasião da apresentação da impugnação, qualquer documento – uma simples nota fiscal de entrada – que permitisse comprovar que os valores acima relacionados – ao menos um deles – de fato foram creditados na conta, sob histórico “DEP CC AUTOAT”, pela Parmalat ou pela Cooperativa Ledo.

Note-se que as notas fiscais fornecidas juntamente com a peça impugnatória (fls. 124 a 245) não correspondem aos valores contidos na relação acima, extraída de demonstrativo fornecido pela própria defesa.

Nesse sentido, devem ser examinadas as mencionadas notas fiscais.

De início, verifica-se que as notas fiscais de fls. 132 a 145 se referem ao ano-calendário de 2005, não abrangido pela autuação.

Quanto às notas fiscais relativas ao ano-calendário de 2006, objeto da apuração da omissão de rendimentos ora em julgamento, encontram-se os seguintes documentos referentes ao mês de março:

Data	Nota Fiscal n.º	Valor (R\$)	Fls.
02/03/2006	1403	10.255,50	169
07/03/2006	1443	10.255,50	170
10/03/2006	1453	9.997,50	171
16/03/2006	1490	10.255,50	172
17/03/2006	1495	8.863,50	173
26/03/2006	2047	10.255,50	218

Da leitura dos quadros acima é possível constatar não haver qualquer relação entre os depósitos bancários ocorridos no mês de março, informados pela defesa como oriundos da Coaleao, com as notas fiscais de entrada emitidas por essa empresa.

Ressalte-se que não se trata aqui de falta de coincidência de data e valor entre cada uma das notas fiscais e cada um dos depósitos, mas de uma completa ausência de associação entre datas e valores.

Saliente-se ademais que os recursos depositados na conta mantida junto ao Banco Bradesco, no mês de março de 2006 – cerca de R\$ 4.900.000,00 – superam bastante os valores das notas fiscais apresentadas – aproximadamente R\$ 58.000,00 – para o mesmo mês de março de 2006.

Logo, pode-se concluir que as receitas referidas nas notas fiscais, e recebidas pelo contribuinte, não correspondem aos depósitos ocorridos em sua conta bancária.

Ademais, ainda que se refiram a rendimentos por ele auferidos a título de receita da atividade rural, no caso, venda de leite *in natura*, tais valores não correspondem aos valores depositados em sua conta corrente.

Ressalte-se que o contribuinte não declarou a referida receita da atividade rural, como se constata do exame do “Anexo da Atividade Rural” de fls. 100 em que a receita do mês de março é igual a zero. Caracteriza-se, portanto, a omissão de receita da atividade rural para o ano-calendário de 2006. Porém, a esta Delegacia de Julgamento não compete agravar a autuação, nos termos do § 3.º do art. 18 do Decreto n.º 70.235/1972, devendo ser mantido o lançamento conforme auto de infração.

Ocorre que a defesa, apesar de se insurgir quanto ao lançamento, e contestar a omissão de rendimentos, não apresentou, seja no curso da ação fiscal, seja na fase impugnatória, documentos que informassem que os depósitos bancários correspondem às notas fiscais que refletem receitas da atividade rural.

O impugnante pede ainda que os valores apurados a título de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos de origem não comprovada em suas contas bancárias sejam considerados receitas omitidas da pessoa jurídica que, segundo a defesa, existe de fato, ainda que juridicamente inexistente. Seguindo esse raciocínio, aponta para erro na identificação do sujeito passivo que não seria ele, o titular das contas bancárias, mas um terceiro, no caso, a empresa comercial.

Argumenta o autuado que os depósitos bancários se originam da comercialização de leite *in natura*, os que caracterizaria como receitas de pessoa jurídica.

A fim de comprovar sua alegação, informa que o total dos recursos depositados chegou a R\$ 5.000.000,00 no ano-calendário de 2006, que sua propriedade rural possui área de apenas 123 hectares e seu rebanho conta com somente 123 reses, sendo impossível ao produtor rural, nessas condições, atingir tal volume movimentação financeira.

Entende o contribuinte que as notas fiscais de fls. 124 a 245 comprovam que os depósitos bancários correspondem a receitas da pessoa jurídica de fato.

Da leitura do anexo da atividade rural do contribuinte relativo ao ano-calendário de 2006, exercício 2007 (fls. 101), verifica-se que foi declarada receita anual da atividade rural no valor de R\$ 316.906,82, em propriedade de área igual a 123,3 hectares.

Todavia, em suas contas bancárias foram movimentados recursos superiores a R\$ 5.000.000,00.

Diante de tal discrepância de valores, caberia ao contribuinte explicar à Administração Tributária a causa de tal fato. E explicar aditivamente porque deixou de informar em sua declaração de bens do ano-calendário de 2006 de fls. 98 a conta bancária n.º (...) da agência (...) mantida junto ao Banco Bradesco, cujo saldo em 31/12/2005 era de R\$ 118.097,61, o que obrigava constasse da citada declaração de bens.

Entretanto, preferiu a defesa utilizar sua peça impugnatória para indagar a esta instância julgadora: "*E então, qual a origem dos depósitos bancários no montante 5.026.473,54?*" (fls. 114).

Lembre-se ao contribuinte que esta foi a pergunta a ele formulada pela autoridade administrativa no curso da ação fiscal, por meio de termos de intimação. E descabida, assim, a devolução do referido pedido de esclarecimentos, mormente em se tratando da infração prevista no art. 42 da Lei n.º 9.430/1996. Nesse sentido, vale lembrar ao impugnante que, em que pese ser amplo o direito de defesa, suas razões não podem se fundar na devolução de indagações que lhe cabe, por lei, responder.

Enfim, o pleito da defesa não pode prosperar, pelas razões a seguir expostas:

(i) em primeiro lugar porque as notas fiscais apresentadas pelo contribuinte e anexadas as fls. 124 a 245 não correspondem aos valores depositados nas contas bancárias, como já demonstrado nos subitens 16.3 a 16.8 deste mesmo voto;

(ii) em segundo lugar porque tais notas fiscais demonstram apenas que o contribuinte auferiu outros rendimentos além daqueles depositados em suas contas bancárias, rendimentos esses decorrentes da venda de leite. Observe-se que esses rendimentos não foram declarados nem oferecidos à tributação pela pessoa física.

Tampouco foram submetidos tributação por uma pessoa jurídica de fato, como parece pretender o contribuinte.

Concluindo, os valores correspondentes as notas fiscais tendem a caracterizar nova omissão de rendimentos;

(iii) em terceiro lugar porque a titularidade dos depósitos bancários pertence as pessoas indicadas nos dados cadastrais, salvo quando comprovado com documentação hábil e idônea o uso da conta por terceiros, conforme entendimento já sumulado no Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF). No caso, não houve a apresentação de tal documentação.

(iv) em quarto lugar porque a atividade comercial que o contribuinte afirma haver exercido durante o ano-calendário de 2006 exigiria a comprovação não apenas da origem das receitas mas também da destinação dada aos recursos, isto é, do repasse dos valores aos supostos fornecedores;

(v) por fim, porque seria necessário aditivamente que ficasse demonstrado que os recursos oriundos da atividade comercial foram destinados, ao final, para a empresa, para que ela aumentasse seu patrimônio ou financiasse suas despesas, sendo que apenas o lucro poderia ser apropriado pelo contribuinte.

Do exame dos argumentos da defesa, não vislumbro o atendimento a qualquer das condições (i) a (v) acima relacionadas, devendo ser indeferido o pedido do impugnante.

Reitera-se assim a necessidade de que a justificativa da origem dos depósitos seja realizada de forma individualizada, por força da determinação legal, mais precisamente do já citado § 3.º do art. 42 da Lei n.º 9.430/1996.

Não há, legalmente, como considerar comprovados os demais depósitos elencados às fls. 18 a 23 sem que seja indicada a origem de cada um deles.

Assim, a ocorrência do fato gerador decorre, no presente caso, da presunção legal estabelecida no art. 42 da Lei n.º 9.430/1996. Verificada a ocorrência de depósitos bancários cuja origem não foi devidamente comprovada pelo contribuinte, é certa também a ocorrência de omissão de rendimentos, cabendo ao contribuinte o ônus de provar a irrealidade das imputações feitas. Ausentes esses elementos de prova, resulta procedente o feito fiscal.

Como se vê, não é lícito obrigar a Fazenda a substituir o ora impugnante no fornecimento de prova que a este competia em decorrência da apuração de omissão de rendimentos por presunção legal, pois, como já exposto anteriormente, esta presunção tem o poder de inverter o ônus da prova.

(...)

Veja-se, adicionalmente, que na fase do procedimento fiscal, igualmente, não houve a demonstração. Observe-se o disposto no Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 10/11):

Esta ação teve como origem determinação superior a qual ordenou a instauração de procedimento de fiscalização para apurar os elementos constantes do dossiê SIGA-PF, do banco de dados desta Secretaria da Receita Federal do Brasil, da pessoa física do contribuinte, Rubens Campos Tenório, CPF (...), no ano-calendário de 2006.

Através do Termo de Início de Fiscalização, datado de 03/02/2009 (AR 06/03/2009), o contribuinte foi intimado a apresentar os extratos bancários de todas as contas mantidas pelo declarante, junto as instituições financeiras no Brasil e exterior, em especial das contas acima mencionadas, juntamente com a correspondente documentação hábil que a originou.

Em resposta, o contribuinte apresentou:

- 1- extratos bancários do Banco Bradesco S/A (conta n.º ... - agência ...) e Banco do Brasil S/A (conta n.º ... - agência ...) fls. 32/84
- 2- relação dos depósitos do Banco Bradesco S/A com observação de que a origem dos mesmos seriam de empresas : PARMALAT, COALEAO; CAMILA e outras, doc. fls. 26/30;
- 3- relação com valores recebidos de empresas e repassados para outras pessoas (doc. fls. 31). Com relação aos itens 2 e 3 não anexa documentação comprovando a origem destes recursos.

Em 15/04/2009 (AR), o contribuinte tomou ciência do Termo de Intimação, juntamente com cópia dos extratos bancários onde foram grifados os depósitos/créditos, que deveriam ser justificados com base em documentação hábil e idónea, além de planilha relacionando estes valores.

Em 08/06/2009, foi dada ciência pessoal do "Termo de Ciência e de Continuação de Procedimento Fiscal", intimado o contribuinte, mais uma vez, a apresentar no prazo de 20 (vinte) dias a documentação hábil e idónea, solicitada nos termos de Início de Fiscalização e de Intimação. Em 12/08/2006, o contribuinte, apresentou cópia do extrato do Banco Bradesco S/A, desta vez destacando as transferências eletrônicas para sua conta corrente do Banco do Brasil S/A, coincidentes em data e valor e em cujo histórico o contribuinte é o destinatário. Apresentou, também, Procuração, constituindo Edney do Carmo Pereira, CPF ..., sua bastante procuradora (doc. Fls. 88).

Vale ressaltar que na Declaração de Ajuste Anual/2007, o contribuinte declarou como receita bruta da atividade rural R\$ 316.906,82, no entanto, os recursos movimentados e não comprovados em suas contas (Bradesco e Banco do Brasil) ultrapassam os R\$ 5.000.000,00. Estes valores compõem as planilhas:

- 1- do Banco Bradesco S/A - mov. diária e consolidação mensal (fls. 89 a 93);
- 2- do Banco do Brasil S.A - mov. diária e consolidação mensal (fls. 94);
- 3- Tabela Consolidada (Bradesco + Banco do Brasil) (fls. 95).

A planilha "*Tabela Consolidada (Bradesco + Banco do Brasil)*" de fls. 95, base de cálculo deste Auto de Infração, representa os valores, não comprovados, a partir de R\$ 1.000,00, tendo sido expurgado aqueles identificados como transferências de cheques/depósitos da mesma titularidade (inclusive os que foram transferidos para o Banco do Brasil originários do Bradesco), empréstimos, estornos, devolução etc. Solicitado, o contribuinte apresentou declaração informando que as c/c são individuais (doc. fls. 87).

Diante dos fatos acima relatados, consideram-se rendimentos omitidos, os depósitos junto a instituições financeiras que o contribuinte, após regularmente intimado, não logrou êxito em comprovar mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. Não podemos, portanto, acatar simplesmente que a origem dos depósitos bancários está associada a possíveis receitas decorrentes da atividade rural se desprovida da necessária comprovação por intermédio de documentos utilizados nesta atividade.

Por conseguinte, teses genéricas de que a origem dos recurso é da empresa ou especialmente da atividade rural e que deve haver a equiparação das pessoas físicas às pessoas jurídica, aplicando-se a sistemática do IRPJ, sob pena de erro material, bem como de que haveria erro na aplicação da presunção legal com arbitramento, não socorrem ao recorrente, vez que não acompanhado de provas concretas e suficientes a prova o alegado. Era necessário comprovar a vinculação dos valores diretamente a atividade empresária e não o faz de forma hábil e idônea.

Neste diapasão, faz-se necessário esclarecer que o que se tributa não são os depósitos bancários, como tais considerados, mas a omissão de rendimentos representada por eles. Os depósitos bancários são apenas a forma, o sinal de exteriorização, pelos quais se manifesta a omissão de rendimentos objeto de tributação.

Os depósitos bancários se apresentam, num primeiro momento, como simples indício de existência de omissão de rendimentos. Esse indício transforma-se na prova da omissão de rendimentos apenas quando o contribuinte, tendo a oportunidade de comprovar a origem dos recursos aplicados em tais depósitos, após regular intimação fiscal, nega-se a fazê-lo, ou não o faz, a tempo e modo, ou não o faz satisfatoriamente.

Para o presente caso, o contribuinte apresentou significativa movimentação bancária, sem comprovação da origem dos recursos e, mesmo intimado para justificar, não o fez. As alegações do contribuinte, por si só, não afastam a presunção legal, não são suficientes, não sendo escusável suas ponderações. Exige-se dele a efetiva comprovação da origem e atestada mediante individualização documental hábil e idônea.

É função privativa da autoridade fiscal, entre outras, investigar a aferição de renda por parte do contribuinte, para tanto podendo se aprofundar sobre o crédito dos valores em contas de depósito ou de investimento, examinar a correspondente declaração de rendimentos e intimar o sujeito passivo da conta bancária a apresentar os documentos, informações ou esclarecimentos, com vistas à verificação da ocorrência, ou não, de omissão de rendimentos de que trata o art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996.

A comprovação da origem dos recursos é obrigação do contribuinte, mormente se a movimentação financeira é incompatível com os rendimentos declarados no ajuste anual, como é o presente caso.

Assim, não se comprovando a origem dos depósitos bancários, configurado está o fato gerador do Imposto de Renda, por presunção legal de infração de omissão de rendimentos, não assistindo razão ao recorrente em suas argumentações, quando corretamente se aplicou o procedimento de presunção advindo do art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996 (art. 849 do RIR/1999).

Não restando demonstrada e comprovada a origem da omissão, vale observar o estabelecido na legislação, que, no caso, prevê, ainda que por presunção, a tributação como omissão de rendimentos auferidos.

Por último, não cabe na esfera administrativa analisar a legalidade do caput do art. 42 da Lei n.º 9.430, face a Súmula CARF n.º 2: *“O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”*

Sendo assim, sem razão o recorrente neste capítulo.

### **Conclusão quanto ao Recurso Voluntário**

De livre convicção, relatado, analisado e por mais o que dos autos constam, não há, portanto, motivos que justifiquem a reforma da decisão proferida pela primeira instância, dentro do controle de legalidade que foi efetivado conforme matéria devolvida para apreciação, deste modo, considerando o até aqui esposado e não observando desconformidade com a lei, nada há que se reparar no julgamento efetivado pelo juízo de piso. Neste sentido, em resumo, conheço do recurso e, no mérito, nego-lhe provimento, mantendo íntegra a decisão recorrida. Alfim, finalizo em sintético dispositivo.

### **Dispositivo**

Ante o exposto, NEGO PROVIMENTO ao recurso.

É como Voto.

(documento assinado digitalmente)

Leonam Rocha de Medeiros