



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10410.720165/2015-18
ACÓRDÃO	2301-012.139 – 2ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	13 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	VICENTE DE PAULO MENDONCA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2011

ARROLAMENTO DE BENS E DIREITOS. INCOMPETÊNCIA.

O órgão julgador administrativo não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a arrolamento de bens (Súmula CARF nº 109).

DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO DO PEDIDO

Cabe ao julgador determinar a realização de diligência, quando entender que é necessária. E o trabalho prestar-se-á exclusivamente ao provimento de esclarecimentos e, de forma alguma, à complementação do conjunto probatório.

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2011

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

O art. 42 da Lei nº 9.430/96 estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente sempre que o titular da conta bancária, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS

Para a comprovação da origem dos créditos efetuados em contas bancárias, é necessária a apresentação de documentação coincidente em datas e valores, capazes de demonstrar, de forma inequívoca, a natureza jurídica e proveniência dos valores depositados na conta bancária do contribuinte.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. TITULARIDADE.

A titularidade dos depósitos bancários pertence às pessoas indicadas nos dados cadastrais, salvo quando comprovado com documentação hábil e idônea o uso da conta por terceiros (Súmula CARF nº 32).

SOCIEDADE EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. INTERPOSIÇÃO DE PESSOAS.

A alegada existência de sociedade em conta de participação não justifica a utilização de contas bancárias do sujeito passivo para movimentação de recursos de terceiros. Ausentes provas idôneas das operações, e diante da inconsistência entre valores e datas, da inexistência de documentação hábil e de escrituração contábil regular, não se comprova a interposição de pessoas.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte do recurso, não conhecendo das alegações relacionadas ao arrolamento de bens e, na parte conhecida, rejeitar a preliminar de nulidade, indeferir o pedido de diligência e negar provimento.

Sala de Sessões, em 13 de maio de 2026.

Assinado Digitalmente

Diogo Cristian Denny – Relator e Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Flavia Lilian Selmer Dias, Marcelle Rezende Cota, Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Wilderson Botto (substituto[a] integral), Carlos Eduardo Avila Cabral e Diogo Cristian Denny (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado em face do contribuinte, por meio do qual a autoridade fiscal procedeu ao lançamento de crédito tributário de IRPF no montante total de R\$

4.020.135,83, assim discriminado: R\$ 2.016.925,46 a título de imposto, R\$ 1.512.694,10 referentes à multa proporcional, R\$ 490.516,27 a título de juros de mora (calculados até janeiro de 2015).

Conforme constou do Relatório Fiscal e demais peças que instruem o lançamento, apurou-se a ocorrência de omissão de rendimentos tributáveis decorrente da constatação de depósitos bancários de origem não comprovada, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430/1996.

A autoridade fiscal asseverou que a análise das movimentações financeiras em contas bancárias mantidas no Banco do Brasil, Bradesco e Itaú revelou a existência de ingressos em contas correntes sem lastro documental idôneo, não tendo o contribuinte logrado comprovar a origem dos recursos.

Cientificado do lançamento tributário, o contribuinte apresentou impugnação (fls. 1.341/1.366), em que, preliminarmente, sustentou a nulidade do lançamento ao argumento de que a autoridade fiscal não teria observado o princípio da verdade material, deixando de considerar elementos relevantes para a correta compreensão dos fatos. Alegou, ainda, vício de motivação, sob o fundamento de que o auditor-fiscal não teria enfrentado de forma específica os documentos e as alegações apresentadas durante o procedimento fiscal.

No mérito, o contribuinte defendeu a inexistência de omissão de rendimentos, afirmando que os valores creditados em suas contas bancárias teriam origem lícita e devidamente identificável, decorrendo, em grande medida, de operações realizadas por intermédio de pessoa jurídica interposta. Nesse contexto, requereu o reconhecimento do contrato de sociedade em conta de participação firmado com a empresa Norte e Sul Energia Ltda., sustentando que os valores imputados à sua pessoa física corresponderiam, na realidade, a receitas da referida pessoa jurídica.

Argumentou, ainda, que parte da documentação comprobatória não pôde ser apresentada no momento da impugnação, por se encontrar sob a posse de terceiros, tendo sido posteriormente juntada aos autos. Nesse ponto, destacou a existência de dificuldades operacionais na obtenção dos documentos, notadamente aqueles relativos a exercícios pretéritos, requerendo sua integral consideração para fins de reconstituição dos fatos.

O contribuinte pleiteou, ademais, a exclusão da multa de ofício, ao argumento de ausência de dolo, fraude ou simulação, bem como a realização de diligência fiscal para exame pormenorizado das alegações e documentos apresentados, caso não fosse desde logo acolhida a sua tese defensiva.

Posteriormente, foram juntados aos autos documentos adicionais, referentes a controles internos de pagamento e procuração pública relativa à empresa Norte e Sul Energia Ltda., com vistas a corroborar a alegação de que os valores movimentados não configurariam rendimentos tributáveis da pessoa física, mas, sim, receitas vinculadas à atividade empresarial (fls. 1.374/1.956 e 1.961/1.964).

Pelo acórdão de nº 09-65.698, da 4ª Turma da DRJ em Juiz de Fora/MG, por unanimidade de votos, o crédito tributário foi mantido em parte (fls. 1.967/1.984). Confira-se a ementa:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2012

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Com a edição da Lei n.º 9.430/96, a partir de 01/01/1997, passaram a ser caracterizados como omissão de rendimentos, sujeitos a lançamento de ofício, os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais a pessoa física ou jurídica deixe de comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações. Na espécie, as aduções do impugnante acerca de: valores pertencentes a pessoa jurídica que foram movimentados em suas contas não se fizeram acompanhar de elementos plausíveis para que fossem admitidas; quanto às justificativas acerca de valores originados de lucros distribuídos, parte delas restou comprovada.

SOCIEDADE EM CONTA DE PARTICIPAÇÃO. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. INTERPOSIÇÃO DE PESSOAS.

A existência de sociedade em conta de participação, envolvendo entre outros o sujeito passivo e uma pessoa jurídica, não propicia como objeto nem justifica a "cessão" das contas correntes daquele para esta, nº propósito de depósitos dos frutos das vendas realizadas ou mesmo para pagamentos de despesas desta. Tal ilação não se encontra efetivamente comprovada, sobretudo por falta de coincidência de datas e valores nas supostas vendas, bem como na ausência de documentação hábil do adimplemento das despesas, sem se olvidar da falta de livros contábeis que alicerçassem tais operações. A adução do autuado de que era interposta pessoa não se coaduna com o perfil que se observa na farta documentação carreada aos autos.

AÇÃO FISCAL. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ANÁLISE INDIVIDUALIZADA.

Ao contrário do entendimento esposado pelo impugnante, a ação fiscal desenvolvida e descrita no relatório fiscal pautou-se pelo exame minucioso e individualizado de todas as argumentações e documentação oferecidas pelo impugnante. A falha demonstrada no fecho do relatório, em que há menção de verificação do cumprimento de obrigações tributárias por amostragem, é contrária a todo o demais teor do documento e indiscutivelmente usa termo padrão destinado a outra espécie de fiscalização e a outro gênero de contribuinte.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Exercício: 2012

MULTA. FALTA DE ATENDIMENTO INTIMAÇÃO. ERRO NO RELATÓRIO. Consta-se que o fecho do relatório fiscal, na descrição da multa aplicada, seria destinado à situação atinente a outro sujeito passivo, uma vez que fora citada a majoração da multa por falta de atendimento à intimação para 112,50%, contudo esse fato não implicou em agravamento do crédito tributário, uma vez que tanto os valores constantes do auto de infração quanto do relatório estavam assentados em multa calculada no patamar de 75%.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2012

NULIDADE. HIPÓTESES. Constam do lançamento, cujo instrumento consistiu em auto de infração, os requisitos legais previstos para o mister, não se vislumbrando nos autos quaisquer das hipóteses de nulidades, assegurando-se ao sujeito passivo o direito ao contraditório e ampla defesa.

IMPUGNAÇÃO. JUNTADA DE DOCUMENTOS. FORA DO PRAZO. ADMISSIBILIDADE. A rigor não se encontra demonstrada pelo contribuinte alguma das hipóteses arroladas na legislação para a juntada de documentação fora do prazo regular da impugnação, contudo se mitiga tal comando em face do princípio da verdade real, uma vez que possibilita ao interessado melhor instruir sua defesa.

PERÍCIA. DILIGÊNCIA. MOTIVAÇÃO. INDEFERIMENTO. As razões propugnadas pelo sujeito passivo para a realização de perícia das questões tratadas no lançamento e de diligência perante pessoa jurídica, com a qual manteve relacionamento em face de sociedade em conta de participação, não produzem motivação suficiente para deferi-las.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Cientificado da decisão de primeira instância em 18/06/2018 (fl. 1.988), o sujeito passivo interpôs, em 17/07/2018 (fl. 1.991), recurso voluntário (fls. 1.993/2.033).

Na peça recursal, o contribuinte arguiu, em preliminar, a impossibilidade de se exigir garantia, ante a Súmula Vinculante nº 21 do STF, a necessidade de sobrestamento do processo à luz de decisão do STF (Tema nº 842) e a nulidade do acórdão recorrido sob o argumento de que teria sido proferido com base em fundamentação genérica e mediante a utilização de texto padronizado, dissociado das peculiaridades do caso concreto. Aduziu que tal circunstância comprometeria a análise individualizada das provas e dos argumentos apresentados, configurando vício de motivação e afronta ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa, razão pela qual pleiteou o reconhecimento da nulidade do julgado e a prolação de nova decisão específica para a controvérsia.

No mérito, quanto à exigência decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada, defendeu que a autoridade fiscal fez uma análise descontextualizada das provas constantes dos autos, desconsiderando elementos relevantes que demonstrariam a licitude das

movimentações financeiras. Argumentou que os valores creditados em suas contas bancárias estariam vinculados a operações efetivamente realizadas por meio de sociedade em conta de participação, comprovadas por contratos e notas fiscais emitidas por pessoa jurídica, circunstâncias que teriam sido indevidamente ignoradas ou interpretadas de forma equivocada pela fiscalização.

O recorrente também enfatizou a regularidade da constituição e do funcionamento da sociedade em conta de participação, destacando que tal modalidade societária prescinde de formalidades específicas e admite ampla liberdade probatória, nos termos do Código Civil. Sustentou que a utilização de contas bancárias de sócios participantes não descaracterizaria a operação nem autorizaria, por si só, a presunção de omissão de rendimentos, sobretudo quando há elementos que corroboram a efetiva realização das atividades empresariais e a origem dos recursos. Alegou, nessa senda, que a recusa da autoridade fiscal em promover diligências junto a terceiros e em considerar documentos apresentados teria cerceado o direito de defesa.

Por fim, o contribuinte suscitou nulidades adicionais relacionadas à condução do procedimento fiscal, notadamente no tocante ao indeferimento de provas e à negativa de intimação de terceiros para esclarecimentos, bem como questionou o arrolamento de bens realizado pela fiscalização, ao argumento de que teria ocorrido em desconformidade com os critérios legais, inclusive com a inclusão de bens não integrantes de seu patrimônio à época dos fatos. Diante disso, requereu o reconhecimento das nulidades apontadas, o afastamento das exigências fiscais e a revisão dos atos praticados pela autoridade administrativa.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro(a) Diogo Cristian Denny - Relator(a)

O Recurso Voluntário é tempestivo, porém deve ser conhecido em parte, pelos motivos que serão expostos.

Efeito suspensivo do recurso

Primeiramente, quanto ao pedido de efeito suspensivo, cumpre salientar que o recurso voluntário, no âmbito do processo administrativo fiscal, já possui tal efeito por força do art. 151, III, do CTN e da própria sistemática do Decreto nº 70.235/1972, obstando a exigibilidade do crédito tributário enquanto não sobrevier decisão definitiva na instância superior.

Exigência de garantia

Não foram exigidas garantias do contribuinte para apresentar os recursos no presente processo administrativo, inexistindo, portanto, ofensa à Súmula Vinculante nº 21 do STF, que dispõe ser “inconstitucional a exigência de depósito ou arrolamento prévios de dinheiro ou bens para admissibilidade de recurso administrativo.”

Arrolamento de bens

Quanto ao pedido relacionado ao arrolamento de bens, cumpre-nos informar que tal procedimento é apenas uma medida de preservação e garantia do crédito tributário, cujas reclamações não podem ser apreciadas pelas Delegacias de Julgamento ou pelo CARF.

Deveras, os processos que tratam exclusivamente dessa matéria não são julgáveis na esfera administrativa, devendo apenas permanecer apensados aos autos principais até a conclusão do julgamento do crédito tributário.

Assim, qualquer insurgência contra o arrolamento de bens em sede de recurso voluntário não deve ser conhecida, uma vez que a autoridade julgadora administrativa é incompetente para analisar atos que não digam respeito à exigência do crédito em si ou ao reconhecimento de direitos creditórios.

Ressalte-se que este entendimento está cristalizado na Súmula CARF nº 109, a ver:

O órgão julgador administrativo não é competente para se pronunciar sobre controvérsias referentes a arrolamento de bens.

Sobrestamento do processo – Tema 842 do STF

O contribuinte sustentou que o julgamento deveria ser sobrestado ante a necessidade de julgamento do Tema 842.

Anoto que o julgamento mencionado foi concluído, tendo o Plenário do Supremo Tribunal Federal (STF) reconhecido a constitucionalidade da presunção de omissão de receitas disposta no artigo 42 da Lei 9.430/1996. Confira-se:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITA. LEI 9.430/1996, ART. 42. CONSTITUCIONALIDADE. RECURSO EXTRAORDINÁRIO DESPROVIDO.

1. Trata-se de Recurso Extraordinário, submetido à sistemática da repercussão geral (Tema 842), em que se discute a Incidência de Imposto de Renda sobre os depósitos bancários considerados como omissão de receita ou de rendimento, em face da previsão contida no art. 42 da Lei 9.430/1996. Sustenta o recorrente que o 42 da Lei 9.430/1996 teria usurpado a norma contida no artigo 43 do Código Tributário Nacional, ampliando o fato gerador da obrigação tributária. 2. O artigo 42 da Lei 9.430/1996 estabelece que caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento

mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. 3. Consoante o art. 43 do CTN, o aspecto material da regra matriz de incidência do Imposto de Renda é a aquisição ou disponibilidade de renda ou acréscimos patrimoniais. 4. Diversamente do apontado pelo recorrente, o artigo 42 da Lei 9.430/1996 não ampliou o fato gerador do tributo; ao contrário, trouxe apenas a possibilidade de se impor a exação quando o contribuinte, embora intimado, não conseguir comprovar a origem de seus rendimentos. 5. Para se furtar da obrigação de pagar o tributo e impedir que o Fisco procedesse ao lançamento tributário, bastaria que o contribuinte fizesse mera alegação de que os depósitos efetuados em sua conta corrente pertencem a terceiros, sem se desincumbir do ônus de comprovar a veracidade de sua declaração. Isso impediria a tributação de rendas auferidas, cuja origem não foi comprovada, na contramão de todo o sistema tributário nacional, em violação, ainda, aos princípios da igualdade e da isonomia. 6. A omissão de receita resulta na dificuldade de o Fisco auferir a origem dos depósitos efetuados na conta corrente do contribuinte, bem como o valor exato das receitas/rendimentos tributáveis, o que também justifica atribuir o ônus da prova ao correntista omissor. Dessa forma, é constitucional a tributação de todas as receitas depositadas em conta, cuja origem não foi comprovada pelo titular. 7. Recurso Extraordinário a que se nega provimento. Tema 842, fixada a seguinte tese de repercussão geral: "O artigo 42 da Lei 9.430/1996 é constitucional". Tema 842 - Incidência de Imposto de Renda sobre os depósitos bancários considerados como omissão de receita ou de rendimento, em face da previsão contida no art. 42 da Lei 9.430/1996. Tese O artigo 42 da Lei 9.430/1996 é constitucional.

Assim, considerando que o julgamento em questão foi concluído, tendo sido declarada a constitucionalidade do dispositivo legal utilizado pela autoridade autuante, inexistem razões para se sobrestar o presente processo.

Pedido de diligência

Dispõe o art. 18 do Decreto nº 70.235/72 sobre a diligência:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. (. . .)"

Infere-se que o julgador deferirá o pedido de diligência, única e exclusivamente, quando julgar necessário. Em hipótese alguma é possível interpretá-lo no sentido de que ser um direito do contribuinte, previsto em lei, cabendo ao julgador tão somente determinar sua realização.

Ademais, de acordo com o supracitado art. 16 do Decreto nº 70.235/72, cabe ao contribuinte a juntada das provas daquilo que alega, do que se depreende que a diligência se

presta tão somente ao provimento de esclarecimentos e não à complementação do conjunto probatório.

Finalmente, cabe registrar a Súmula CARF nº 163, *verbis*:

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Isto posto, nego o pedido de diligência.

Preliminar de nulidade

O contribuinte sustentou a nulidade do acórdão recorrido ao fundamento de que a decisão teria sido proferida com base em motivação genérica, mediante o emprego de texto padronizado, desvinculado das particularidades do caso concreto.

Asseverou que tal proceder inviabilizou a apreciação individualizada das provas e dos argumentos deduzidos, caracterizando vício de fundamentação e violação aos princípios do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa, motivo pelo qual pleiteou a declaração de nulidade do julgado, com a consequente prolação de nova decisão especificamente direcionada à controvérsia em exame.

Sem razão.

Lendo atentamente a decisão recorrida, tenho que enfrentou de forma detalhada todos os argumentos aduzidos pelo contribuinte, tendo, inclusive, acolhido parte deles, o que motivou o cancelamento parcial do crédito tributário. Assim, não há que se falar de nulidade simplesmente pelo fato de o recorrente não ter logrado êxito em todas as suas teses defensivas.

Inclusive, houve a excepcional aceitação de documentos apresentados após o prazo de impugnação, em duas oportunidades, superando eventual declaração de preclusão.

Quanto à alegação de que a fiscalização efetuou uma análise por amostragem dos lançamentos bancários, verifico que a alegação não encontra nenhum respaldo nas provas constantes do processo.

Com efeito, analisando todos os atos praticados no curso do procedimento fiscal, verifico que, após a apresentação dos extratos bancários pelo contribuinte, foi elaborada planilha constando todos os depósitos bancários, de forma individualizada, tendo sido intimado o contribuinte, em mais de uma oportunidade, a apresentar alegações e documentos que justificassem sua origem, no afã de afastar a tributação, além de terem sido instaurados procedimentos de diligência vinculada em face de terceiros.

Os questionamentos foram efetuados pela autoridade fiscal de forma individualizada, analisando-se as respostas apresentadas pelo contribuinte, tendo sido, inclusive,

instaurados dois procedimentos de diligência fiscal, com o anseio de confirmar a defesa apresentada e afastar a presunção legal.

O procedimento, portanto, observou todas as normas e boas práticas das autoridades tributárias em fiscalização relacionada a movimentação bancária incompatível, não havendo que se falar em nulidade.

Por fim, resta esclarecer o uso do vocábulo “amostragem” na parte final do Auto de Infração:

Encerramos, nesta data, a ação fiscal levada a efeito na contribuinte acima identificada, tendo sido verificada, por amostragem, o cumprimento das obrigações tributárias relativas às irregularidades mencionadas neste Relatório Fiscal, que é parte integrante e inseparável do Auto de Infração. (g.n.)

A palavra amostragem, em tal parágrafo, tem por nítida finalidade demonstrar o escopo do trabalho da fiscalização, que se resumiu àquilo que foi narrado no relatório fiscal, deixando claro para o contribuinte que, a despeito de ter passado por uma fiscalização no âmbito federal, apenas o tributo e ano especificados, no escopo narrado pelo auditor fiscal, foram objeto de procedimento fiscalizatório.

Em outras palavras, não quer tal expressão, como é evidente de sua simples leitura, significar que o trabalho da autoridade fiscal, relacionado à obrigação tributária especificada (no caso em apreço, avaliação de incidência de IR sobre todos os depósitos bancários do ano-calendário 2011), foi feita sob amostragem. Sequer uma leitura açodada da frase permitiria extrair tal significado e, além disso, os documentos encartados no processo revelam um trabalho fiscal minucioso sobre cada um dos depósitos bancários.

Forte nesses argumentos, rejeito a preliminar.

Mérito

Aduz o art. 43 do Código Tributário Nacional que o fato gerador do imposto de renda é a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda. Já o art. 44 do mesmo código estabelece que sua base de cálculo pode ser real, arbitrada ou presumida. Assim, a tributação alcança também hipóteses de presunção, como previsto no art. 42 da Lei nº 9.430/96.

Diferentemente da antiga Lei nº 8.021/90, que exigia a comprovação de sinais exteriores de riqueza e a verificação de critério mais benéfico ao contribuinte¹, a Lei nº 9.430/96 passou a considerar suficientes os depósitos bancários sem origem comprovada, bastando que não haja documentação idônea capaz de explicá-los, independentemente de se comprovar acréscimo patrimonial.

¹ Nesse sentido, cumpre destacar a Súmula 182 do TRF (É ilegítimo o lançamento do Imposto de Renda arbitrado com base apenas em extratos ou depósitos bancários), que foi superada com a entrada em vigor da Lei nº 9.430/96, que consolidou a presunção de omissão de rendimentos com base em créditos bancários de origem não demonstrada.

A presunção legal transfere ao contribuinte o encargo de afastá-la, devendo comprovar documentalmente a origem dos recursos. Trata-se de presunção relativa (*juris tantum*), dispensando o fisco de provar a omissão de rendimentos, mas admitindo prova em contrário.

Nesse contexto, compete ao contribuinte, e não ao Fisco, comprovar que os depósitos se referem a rendimentos isentos, sujeitos a tributação exclusiva na fonte ou pertencentes a terceiros.

Nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430/96, a comprovação deve se dar por documentação hábil e idônea que identifique claramente a origem do crédito, o valor, a data e o título jurídico do depósito, permitindo a vinculação direta entre o lançamento bancário e sua justificativa. Simples indicação de quem realizou o depósito não é suficiente, pois não revela a causa ou natureza do valor.

Do mesmo modo, não basta alegar que os depósitos decorreram de sociedade em conta de participação ou de lucros recebidos, sem apresentar documentos, contratos ou comprovantes hábeis e idôneos que validem tal afirmação para cada um dos depósitos².

Ao contestar o lançamento, o contribuinte ignora a presunção legal aplicável, deixando de reconhecer que o encargo de demonstrar a origem dos depósitos/créditos, para afastar a presunção de omissão de rendimentos prevista em lei, sobre ele (autuado) recai, e não sobre a fiscalização. Por essa razão, a mera alegação de que depósitos bancários não configurariam, isoladamente, rendimento e de que caberia ao Fisco comprovar que os valores creditados constituiriam renda, mostra-se totalmente incapaz de afastar a autuação.

De fato, o entendimento de que, por expressa presunção legal, compete ao contribuinte comprovar a origem dos valores creditados em contas de depósito ou de investimento mantidas em instituição financeira encontra-se consolidado no CARF. Nesse sentido, vejamos a Súmula nº 26:

A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

É importante reforçar que o objeto da tributação não são os depósitos bancários em si, mas, sim, a omissão de rendimentos por eles evidenciada. Os depósitos constituem apenas o meio de exteriorização da renda omitida.

Os depósitos bancários surgem, inicialmente, como indícios da existência de omissão de rendimentos. Todavia, tais indícios se convertem em prova da omissão quando o contribuinte, intimado a demonstrar a origem dos valores, deixa de fazê-lo ou o realiza de forma insuficiente.

² o inc. I, §3º, do art. 42 da Lei nº 9.430/96, que expressamente estabelece que, para fins de apuração da receita omitida, cada crédito deve ser analisado isoladamente, exigindo prova individualizada de sua origem

No caso dos autos, verifico que a autoridade atuante, de posse regular dos extratos bancários, disponibilizados pelo recorrente, individualizou os depósitos e intimou o contribuinte, diversas vezes ao longo da fiscalização, para comprovar a origem, o que não ocorreu em sua totalidade.

Assim, diante da não comprovação da origem dos valores, possui a autoridade fiscal o poder e dever de qualificá-los como rendimentos tributáveis omitidos na declaração de ajuste anual, realizando o lançamento correspondente. Não poderia agir de modo diverso, em razão da atividade vinculada imposta pelo princípio da legalidade, conforme determina o parágrafo único do art. 142 do CTN:

Art. 142. (...)

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Logo, é improcedente afirmar que o lançamento seria arbitrário, ilegal ou dissociado da realidade, inexistindo qualquer violação à verdade material.

Da sociedade em conta de participação

Em seu recurso, o recorrente busca afastar a tributação sobre valores que totalizaram R\$3.155.503,00, sob o argumento de que figurou como sócio oculto de sociedade em conta de participação e que tais depósitos seriam referentes a recursos da sócia ostensiva.

O julgado recorrido afastou tal tese defensiva sob a seguinte fundamentação:

O interessado desenvolve o item, às fls. 1356/1359, sob a argumentação de que era sócio oculto em sociedade de conta em participação da empresa Norte e Sul Energia Ltda, CNPJ 12.484.425/0001-00, daí haver, no seu entendimento, prova de sua relação com a mencionada pessoa jurídica, bem como com as notas fiscais apresentadas.

Não discute este relator a existência do referido instrumento contratual, às fls. 253/263, mas dele **não se extrai qualquer justificativa para que vendas realizadas pela mencionada pessoa jurídica fossem adimplidas por meio de depósitos realizados nas contas correntes do autuado**, na monta de R\$ 3.155.503,00, afinal o objeto daquele contrato em nada a isso faz alguma referência: "cláusula III - OBJETO SOCIAL - A sociedade tem por objetivo a participação e investimentos em outras empresas".

O autuado não conseguiu justificar o porquê os montantes creditados nas suas contas bancárias seriam destinados para a pessoa jurídica Norte e Sul Energia, sendo certo que não há provas documentais e contábeis próprias que o caracterizassem como mero intermediário ou interposta pessoa. Interessante ainda o contribuinte revelar a conta de participação, com investimento até maior do que a citada pessoa jurídica, e se colocar na posição de alguém que cede o uso

de suas contas correntes para terceiros. **Não há prova do repasse integral dos valores e que as despesas daquela foram efetivamente pagas pelo autuado.**

Também **não pretendeu o impugnante fornecer qualquer informação de remuneração, comissão ou participação, em face dessa aduzida intermediação ou "cessão" de suas contas bancárias.** Por óbvio, a verdade material há de ser buscada, mas para tal deve o autuado pelo menos estabelecer alguma verdade, porquanto é inverossímil a história aduzida:

O que pretendemos demonstrar, com tais alegações, é que houve erro na eleição do sujeito passivo da obrigação tributária, que deveria ser a empresa Norte e Sul Energia (CNPJ 12.484.425/0001-00), que foi a verdadeira beneficiada dos montantes apurados.

As alegações nesse sentido não se coadunam com a necessária demonstração para que se aplique a previsão contida no art. 42, § 5º, da Lei n. 9.430/1996, pois a hipótese nele encerrada não se concretiza.

(...)

Juntada de documentos por meio da petição de fls. 1374/1375

Importante para a análise do propugnado pelo sujeito passivo a transcrição dos principais argumentos por ele adotados:

Informamos que o requerente teve acesso aos documentos novos em anexo somente neste momento, uma vez que estavam em posse da sociedade Norte e Sul Energia, do qual mantinha contrato em conta de participação, conforme informado na peça impugnatória e, por tal razão, diante da dificuldade de produzir e juntá-los com êxito, apenas o faz agora.

...

Os documentos são imprescindíveis para uma justa compreensão da impugnação e do próprio Procedimento Administrativo Fiscal já que faz prova de que os montantes que ingressaram no patrimônio do requerente foram revertidos em benefício de terceiro, conforme já explicitado na peça de impugnação.

Neste voto já fora comentado que **o objeto do suposto contrato de sociedade em conta de participação em nenhum momento dispôs sobre a cessão das contas bancárias do autuado para as pessoas jurídicas ali mencionadas como sócias ostensivas.**

Também não vislumbrou este relator qualquer motivação ou justificativa plausível, verossímil, para que tais operações ocorressem sem que esses ingressos na movimentação financeira do contribuinte não significassem a omissão de rendimentos prevista no art. 42 da Lei n. 9.430/1996.

O interessado, em documentos, às fls. 1380/1958, representativos sobretudo em **cópias de cheques sem as necessárias chancelas de compensação, sem**

identificação nominal dos beneficiários e supostos contratos e recibos sem se revestirem de formalidades que permitissem acolhê-los por fidedignos, pretende demonstrar que os ingressos havidos em suas contas correntes reverteram-se a terceiro. Mas tais alegações não encontram qualquer amparo fático, coerente, inteligível. E, mais, **há ausência de instrumentos contábeis para estabelecer a pretensa relação**. O pedido do sujeito passivo para que se diligencie perante a Norte e Sul Energia consiste em engodo que não se consegue acobertar, com forte sentimento de apenas protelar algo que ele sabe inexistente e que até mesmo, subtende-se, dá causa.

A história trazida pelo impugnante sobretudo em relação às operações havidas em nome e para aquela pessoa jurídica e outras a ele vinculadas toma-se por acinte à inteligência por mais parva que seja.

Não obstante isso, **a documentação em comento se encontra jogada a esmo**, com a pretensão de representar o cumprimento, por parte de contribuinte, de obrigações que seriam afetas a terceiros, sem fazer acompanhar, contudo, de um alicerce hábil para efeito permitir considerar o sujeito passivo como alguém utilizado como interposta pessoa. Essa trama, repise-se, está longe do que se compreende diante de toda a situação que se pode observar entre os envolvidos arrolados nos autos. (g.n.)

Em seu recurso voluntário, o contribuinte não juntou qualquer outro documento relacionado à sociedade em conta de participação e às operações bancárias em questão.

Pois bem.

Em primeiro lugar, é importante destacar que, com exceção da procuração pública e das notas fiscais, todos os demais documentos apresentados em relação à sociedade em conta de participação **são particulares e desvestidos de fé pública** (não apresentando, pois, prova de contemporaneidade e certeza). Não há reconhecimento de firma das assinaturas, autenticação ou registro em cartório ou, até mesmo, assinatura digital dos documentos, o que não permite ao julgador ter a convicção de que foram produzidos à época em que efetuados os depósitos bancários.

Inexiste, como sabido, obrigatoriedade legal de que tais documentos fossem assim confeccionados; contudo, a falta da comprovação da data de sua elaboração, em qualquer deles, traduz em importante ponto de fragilidade do conjunto probatório, ainda mais se for ponderado que, em qualquer atividade empresarial, é bastante usual qualquer um desses trâmites cartoriais, ou até mesmo a assinatura digital, principalmente em se tratando de um negócio empresarial que movimentou milhões de reais.

Mas a fragilidade, sobreleva anotar, não para por aí. O contribuinte não apresentou relação organizada, mediante planilha, demonstrando, para cada um dos depósitos bancários, quais notas fiscais os justificariam, o que serviria até mesmo para comprovar a existência das alegadas pequenas divergências.

Deveras, em seu recurso voluntário trouxe apenas uma pequena tabela contemplando parcela diminuta dos depósitos bancários:

Notas Fiscais emitidas pela Norte e Sul				Depósitos Bancários do recorrente			
NF	Data da emissão	Destinatário	Valor (R\$)	Data	Valor (R\$)	Origem	Agência Bradesco
2532	29/11/2011		20.000,40	01/12/2011	82.000,00	Dist. Ltda ME	3214
2547	30/11/2011	Casa Grande Distribuidora de Alimentos Ltda – ME	20.000,40				
2572	01/12/2011		22.500,45				
2576	01/12/2011		20.000,40				
2686	07/12/2011	Empacotadora de Alimentos Sertania Ltda	15.000,30	02/12/2011	79.940,00	Empacotadora A	3214
2644	05/12/2011	José Josias de Araújo	25.000,50	06/12/2011	34.120,00	José Josias	3214
2645	05/12/2011		7.000,14	07/12/2011	3.000,00	José Josias	
2597	01/12/2011	Agregel Agreste Cerealista Indústria e Comércio Ltda	17.101,35	06/12/2011	17.100,00	Agregel Agreste	3214
2692	07/12/2011		25.000,50	07/12/2011	39.900,00		
2693	07/12/2011		10.000,20				
2700	07/12/2011	Fak Transportes e Comércio de Almeida	31.840,20	07/12/2011	39.900,00	FAK Transp. e Com	3214
2701	07/12/2011		7.960,05				
2870	19/12/2011	COMABEL – Comércio de Cesta Básica Ltda	22.500,45	20/12/2011	7.500,00	Comabel Comércio	3214
2875	20/12/2011		15.000,30	20/12/2011	75.000,00		

1 - Agência 3214 (Palmares-PE)

Além de esta tabela dispor apenas sobre uma pequena fração do conjunto dos depósitos bancários, sua cuidadosa análise já demonstra uma série de incongruências. Isso porque, analisando os depósitos relacionados à “Empacotadora A” e “Comabel”, é de se questionar por qual motivo os depósitos são muito maiores que as notas fiscais (R\$79.940,00 contra R\$15.000,00 e R\$ 82.500,00 contra R\$ 37.500,75)?

Que fique claro: a despeito das inconsistências acima apuradas, se essa era a tese do contribuinte, caberia tão somente a ele ter elaborado uma planilha - que poderia até mesmo ser semelhante à tabela acima reproduzida (acrescida de referência às fls. do presente processo) -, **contemplando todos os depósitos bancários** e apresentando justificativas individualizadas, tornando inquestionável a motivação de cada depósito.

Ora, como já mencionado alhures, é dever do contribuinte produzir prova para cada um dos depósitos bancários, como foi oportunizado desde o início do procedimento de fiscalização, com o desiderato de afastar a presunção posta no art. 42 da Lei nº 9.430/96.

Prosseguindo, também merece ser ressaltado o fato de que o contribuinte não trouxe qualquer documento contábil da sócia ostensiva (Norte e Sul Energia), o que poderia robustecer seu conjunto probatório e demonstrar o fluxo dos valores que suposta e estranhamente passaram pelas suas contas bancárias (na condição de sócio oculto pessoa física).

Além disso, também não houve a comprovação dos motivos pelos quais os recursos da sócia ostensiva teriam tramitado em suas contas bancárias (sócio oculto), uma vez que tal proceder é totalmente dissociado da legislação (e da prática do mercado), que dispõe que a

atividade é integralmente conduzida pelo sócio ostensivo, cabendo ao sócio oculto apenas sua participação nos resultados.

Ademais, o contribuinte também não apresentou provas convincentes, incluindo documentação bancária, que demonstrassem o “retorno” de cada um desses depósitos bancários para as contas bancárias da sócia ostensiva ou para pagamentos a sua ordem (o que poderia ter como início de prova a apresentação da contabilidade observando todas as regras vigentes).

Nesse ponto, cabe o registro de que as cópias dos cheques apresentadas não dispõem do comprovante da compensação bancária, que tais documentos estão todos ao portador e inexistiu apresentação de documento hábil e idôneo referente à suposta transação quitada (por exemplo, para os casos de compra de cana – como os constantes das fl. 1.836 e 1.838 -, caberia apresentar a respectiva nota fiscal do produtor rural).

Em suma, trata-se de uma versão inusitada da origem de um grupo expressivo de depósitos bancários (*sociedade em conta de participação cujas transações bancárias circularam em contas bancárias do sócio oculto*), cuja comprovação o contribuinte almeja:

- a) com apresentação apenas de documentos particulares e desvestidos de fé pública (não apresentando, pois, prova de contemporaneidade e certeza);**
- b) sem apresentação de qualquer documento contábil;**
- c) sem a comprovação de tributação dos recursos pela sócia ostensiva;**
- d) sem prova documental organizada para todos os depósitos bancários;**
- e) sem a comprovação financeira do destino dos valores que ingressaram nas contas bancárias do sócio oculto;**
- f) sem a comprovação hábil e idônea de utilização dos valores depositados para os objetivos empresariais da sócia ostensiva; e**
- g) sem qualquer informação, por parte do contribuinte, de remuneração, comissão ou participação, em face dessa aduzida intermediação ou "cessão" de suas contas bancárias.**

É evidente, portanto, que a defesa do contribuinte, sob qualquer ponto de vista, não merece amparo.

Dessarte, com supedâneo nas razões expostas e nos argumentos constantes do julgado recorrido, aos quais adiro nos termos do art. 114, §12, inciso I, do RICARF, mantenho o lançamento relacionado aos depósitos em debate.

Da distribuição de lucros

O recorrente defendeu que parte dos depósitos bancários refere-se a distribuição de lucros de sociedades em que figura como sócio, o que foi acolhido em parte no julgamento a quo, a ver:

Para esse tomo, desenvolvido pelo impugnante, às fls. 1354/1356, deu-se em seu início a transcrição do subitem 3.3 constante do relatório fiscal, que aqui também se colaciona:

3.3-No IRPF/2012 o contribuinte informou no Item “Rendimentos Isentos e Não Tributáveis”, Lucros e Dividendos nos valores de R\$ 400.000,00, recebidas da Metaltec Com. Rep. e Serv. Ltda (lucro presumido) e R\$ 335.000,00, recebidos da Soldaço Com. Atac. De Eletr. E Solda Ltda (lucro real). Verificado no Sped da empresa Soldaço (lucro real), foi encontrada distribuição de lucro no valor de R\$ 730.000,00, porém não especificava o quantum para cada sócio, então a empresa foi intimada a apresentar os valores distribuídos para o Sr. Vicente de Paulo Mendonça no ano-calendário 2011 com cópias de cheques ou extratos bancários dos valores depositados em suas contas-correntes, mas a empresa não atendeu ao Termo de Diligência. Em se tratando da empresa Metaltec (lucro presumido), foi solicitado cópias do Livro Razão, Diário e Caixa para constatação dos registros das distribuições de lucro no ano-calendário 2011 com registros na Junta Comercial e cópias dos cheques ou extratos bancários dos valores depositados nas contas-correntes do Sr. Vicente de Paulo Mendonça, porém a referida empresa não atendeu ao Termo de Diligência. Apesar do contribuinte ter informado em sua declaração do IRPF/2012 as Distribuições de Lucro, não foi comprovado com documentos hábeis e idôneos a individualizações dos depósitos efetivados em 2011 como distribuições de lucros. Portanto, todos os valores informados pelo contribuinte nas tabelas acima, como distribuição de lucro foram desconsideradas.

Em relação à pessoa jurídica Soldaço Comércio Atacadista de Soldas, CNPJ 10.558.224/0001-77, cuja tributação do IRPJ no período se deu com base no lucro real, constata-se no exame da sua DIPJ a distribuição de lucros ao interessado no valor aduzido de R\$ 335.000,00, bem como o comprovante de rendimentos e a DIRPF, sugerem essa quantia. O fato de a pessoa jurídica não apresentar resposta à demanda da fiscalização, não descaracteriza em si a distribuição realizada, uma vez que a legislação e o lucro apurado pela pessoa jurídica assim o permitem. Por outro lado, em se tratando de análise de depósitos bancários, somente aqueles plenamente identificados como advindos de tal pessoa jurídica podem ser reputados como lucros distribuídos, e, nesse compasso, extraem-se, por comprovados, os itens adiante, reproduzidos das fls. 20 e 33, no total de R\$ 262.243,10.

DATA	VALOR R\$	HISTÓRICO
5/Out	10.000,00	SISPAG
21/Out	62.705,00	SISPAG
28/Out	89.538,10	SISPAG
4/Nov	30.000,00	SISPAG
26/Dez	30.000,00	SISPAG
Total	222.243,10	

DATA	VALOR R\$	HISTÓRICO
5/Out	40.000,00	TRANSE CONTAS
Total	40.000,00	

Há de se excluir, dessa forma, a tributação incidente sobre o valor apontado, o que significa afastar do auto de infração o IRPF equivalente a R\$ 72.116,85(=262.243,10 x 0,275).

Outras justificativas oferecidas, consistentes em depósitos em dinheiro e decorrentes de operações realizadas entre a mencionada pessoa jurídica e terceiros, sem documentação probante fidedigna e ausentes os devidos registros contábeis, não são admissíveis.

Quanto à pessoa jurídica Metaltec, CNPJ 01.636.651/0001-35, cuja tributação no período se deu com base no lucro presumido, o mero exame de sua DIPJ indica a impossibilidade de distribuição de lucros nos moldes apregoados, sendo que considerado o modal de tributação, o lucro apurado no ano diminuído do IRPJ e contribuições se revela inferior a R\$ 400.000,00. Não haveria como realizar distribuição na monta de R\$ 800.000,00 para dois sócios (o atuado e André Miranda de Carvalho Barros, no valor unitário de R\$ 400.000,00), a menos que se observasse o previsto no art. 48, § 2º, II, da então vigente IN SRF n. 93 de 29/12/1997:

Art. 48. Não estão sujeitos ao imposto de renda os lucros e dividendos pagos ou creditados a sócios, acionistas ou titular de empresa individual.

...

§ 2º No caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido ou arbitrado, poderá ser distribuído, sem incidência de imposto:

I - o valor da base de cálculo do imposto, diminuída de todos os impostos e contribuições a que estiver sujeita a pessoa jurídica;

II - a parcela de lucros ou dividendos excedentes ao valor determinado no item I, desde que a empresa demonstre, através de escrituração contábil feita com observância da lei comercial, que o lucro efetivo é maior que o determinado segundo as normas para apuração da base de cálculo do imposto pela qual houver optado, ou seja, o lucro presumido ou arbitrado.

... (marcação do texto realizada pelo relator)

Desse modo, somente o lucro efetivo, expresso em contabilidade respeitosa à legislação comercial, daria suporte à distribuição de lucros dita como devida pelo atuado. A falta de manutenção, ou apresentação, de contabilidade comercial

para o mister, ancorada sobretudo no obrigatório livro Diário, com os pertinentes registros perante o órgão próprio, nos termos que dispõem, entre outras normas, os arts. 1.180/1.181 do Código Civil, não permite considerar a aduzida distribuição de lucros.

Nesse escopo, as discussões carreadas pelo impugnante ao desamparo da fiel obediência à legislação tornam-se vazias, não se podendo aproveitar o interessado do afastamento da tributação do IRPF, mesmo ainda que existentes de fato lucros excedentes àqueles apurados com base no lucro presumido (o que não se encontra comprovado), porquanto não se deu essa demonstração na forma requerida para o mister. Convence-se este relator, então, que tanto no aspecto formal quanto material não haveria que se dar amparo ao pleito do sujeito passivo, no propósito de relacionar valores depositados em suas contas correntes em nome da Metaltec como originados de suposta distribuição de lucros.

Considerando que o recorrente não trouxe qualquer outro documento ao recurso voluntário, adoto as supratranscritas razões de decidir do acórdão recorrido conforme previsto no art. 114, §12, inciso I, do RICARF.

Conclusão

Por todo o exposto, voto por conhecer em parte do recurso voluntário, não conhecendo das alegações relacionadas ao arrolamento de bens e, na parte conhecida, rejeitar a preliminar de nulidade, indeferir o pedido de diligência e negar provimento ao recurso.

Assinado Digitalmente

Diogo Cristian Denny