



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10680.006401/2005-38
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-008.854 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 9 de junho de 2021
Recorrente GLAUCIO GONTIJO DE AMORIM
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2001

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Caracteriza-se como omissão de rendimentos caracterizados por valores depositados em contas bancárias, quando o contribuinte não comprova a origem dos recursos, havendo a incidência do imposto de renda.

SIGILO BANCÁRIO. SÚMULA CARF Nº 35.

A legislação de regência autoriza o uso de informações da CPMF para a constituição do crédito tributário de outros tributos e não configura quebra ilegal de sigilo bancário.

REQUISICÃO DE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA. QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO. INOCORRÊNCIA.

Com o julgamento definitivo do RE 601.314 pelo STF, em 24/02/2016, com repercussão geral reconhecida, foi fixado o entendimento acerca da constitucionalidade da Lei Complementar 105/2001, bem como sua aplicação retroativa, não havendo que se falar em obtenção de prova ilícita na Requisição de Movimentação Financeira às instituições de crédito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer em parte do recurso voluntário, por este tratar de temas estranhos ao litígio administrativo instaurado com a impugnação ao lançamento. Na parte conhecida, por unanimidade de votos, em dar-lhe provimento parcial para excluir da base de cálculo do tributo lançado o valor de R\$ 6.783,24.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho,

Debora Fofano dos Santos, Savio Salomao de Almeida Nobrega (suplente convocado(a)), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário da decisão de fls. 206/216 proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, que julgou procedente em parte o lançamento de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física referente ao exercício 2001.

Peço vênha para transcrever o relatório produzido na decisão recorrida:

Contra o contribuinte Gláucio Gontijo de Amorim, CPF nº 000.222.926-91, foi lavrado o Auto de Infração (fls. 05/10), relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física. exercício 2001, ano-calendário 2000 formalizando a exigência de crédito tributário. Assim discriminado (valores em reais):

Imposto de Renda Pessoa Física Suplementar	344.862,38
Juros de Mora – cálculo até 04/2005	244.300,51
Multa de Ofício	258.646,78
Valor do crédito tributário apurado	582.314,35

Consta da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal (fls. 06/08) que, houve:

1. Omissão de rendimentos recebidos de pessoas jurídicas, decorrentes do trabalho sem vínculo empregatício. Conforme relatado em detalhes e demonstrado no Termo de Verificação Fiscal, fls. 13/27 do PAF, suas planilhas demonstrativas e documentos anexos, partes integrantes do Auto de Infração, o contribuinte omitiu em sua declaração de rendimentos do ano-calendário 2000, os rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício, no total de R\$18.240,00, recebidos das empresas S/A O Estado de São Paulo, CNPJ 61.533.949/0001-41, Águia Branca Cargas Ltda, CNPJ 27.426.302/0001-63, SINPAF – Sindicato Nacional dos Trabalhadores de Institutos de Pesquisa e Desenv. Agropecuária, CNPJ 32.901.746/0001-62 e Fundação Monsenhor Luiz Gonzaga, CNPJ 02.758.858/0001-45. nos totais mensais relacionados em fls. 06/07, conforme as DIRF apresentadas por essas empresas (documentos de fls. 84/87, 93/94). Consta das DIRF a retenção na fonte do valor de R\$3.140,00

2. Omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em contas de depósito ou de investimento, mantidas em instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. Conforme relatado em detalhes e demonstrado no Termo de Verificação Fiscal (fls. 13/27), suas planilhas demonstrativas e demais documentos anexos, partes integrantes do auto de infração, O contribuinte não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos dos valores creditados em contas de sua titularidade e/ou co-titularidade mantidas nos Bancos do Brasil, CEF, Itaú, Bradesco e Citibank, no ano-calendário de 2000, conforme relacionado nas Planilhas nº 1C, 2C, 3C, 4C e 5C, e sintetizados na Planilha nº 08 (fls.21/27), anexas ao Termo de Verificação Fiscal. Os totais mensais dos valores creditados nas instituições financeiras citadas, sem comprovação de origem, de responsabilidade da contribuinte, totalizam R\$ 247.223,20 no ano de 2000, conforme descrito em fls. 07/08. Esses créditos sem origem comprovada foram os remanescentes, após análise, conciliação e cruzamento de dados das diversas contas em que o contribuinte compareceu como titular ou co-titular, expurgados as transferências entre

contas da mesma titularidade ou co-titularidade, os estornos, devoluções, etc, e ainda, considerando apenas a metade dos créditos nas contas da CEF, Itaú e Citibank, em que havia mais um titular;

Da Impugnação

O contribuinte foi intimado e impugnou o auto de infração, e fazendo, em síntese, através das alegações a seguir descritas:

- a) Não foram notificados os outros titulares da contas, o que contraria a legislação pertinente e demonstra a inadmissibilidade do Termo de Início de Ação Fiscal, uma vez que é apenas uma das partes legítimas para responder o que lhe está questionado, já que não foram incluídos os outros titulares das contas no termo de fiscalização, solidários com ele na movimentação bancária;
- b) Inicialmente a fiscalização teve como base as informações sobre a sua movimentação bancária fornecida pelas entidades financeiras e presume - uma vez, que segundo afirma, não lhe foram exibidas as mencionadas informações - que foram dadas pelos valores globais (fatos geradores) que deram origem a CPMF. Depois a fiscalização tomou outro rumo, desprezando-se a CPMF, que, a teor da legislação pertinente não pode servir de fato gerador para outro tipo de fiscalização, e partiu para a verificação “in totum” das suas contas bancárias. Entende que houve reforma “in pejus”, pois, foi modificado o sentido da fiscalização, o que é vedado por lei, principalmente porque fugiu do tema do Termo de Início de Ação Fiscal lavrado;
- c) Exerce, exclusivamente, a profissão de advogado, em um escritório de advocacia em parceria com outros oito advogados;
- d) Advoga, juntamente com os demais colegas, o que faz quase que exclusivamente junto à Justiça do Trabalho;
- e) A remuneração recebida pelo trabalho desenvolvido é procedida da seguinte forma:
 - Na fase de postulação é combinado pelo profissional que atendeu ao cliente, os honorários advocatícios que são cobrados com base no valor por ele auferido na ação na fase de execução, no caso do reclamante. No caso da reclamada são combinados honorários sem se considerar o valor da ação e/ou o resultado desta;
 - O recebimento do fruto da ação postulada e patrocinada pelo escritório, uma vez que se trabalha em conjunto, é recebido sempre por meio de um alvará, autorização, guia ou depósito judicial, que, para facilitar o processamento do escritório, quase sempre é feito em nome do contribuinte e/ou nome de outro participante qualquer do escritório, para ser creditado em contas bancárias, conforme a seguir:
 - I - Na Caixa Econômica Federal, agência 0620, conta-corrente conjunta 1013-7, com uma dos participantes do escritório, Hebe Maria de Jesus ou no Banco do Brasil na conta na qual é titular (conta 5688-X), uma vez que os depósitos judiciais, resultados de ações postuladas junto à Justiça do Trabalho - TRT da 3ª Região devem, obrigatoriamente, ser depositados (pagos) em uma das duas entidades bancárias mencionadas, que possuem Agências dentro do prédio onde funciona a Justiça do Trabalho
 - II - o maior movimento bancário é feito por meio de depósitos de valores retirados da CEF e Banco do Brasil,
- f) A atividade que exerce é que dá origem aos créditos efetuados nas duas contas, créditos que englobam valores devidos aos clientes (depois de deduzidos dos mesmos o imposto de renda na fonte), ou seja, é creditado na conta dos titulares o valor líquido do cliente, quando então se processa o acerto com o cliente que fica, evidentemente, com a maior parte, e membros do escritório que atuaram no feito;
- g) Ao fazer o lançamento o auditor fiscal, por equívoco, evidentemente, lançou valores que jamais lhe pertencerem, mais sim aos seus clientes, conforme demonstram

planilhas, que instruem a impugnação, valores que já haviam sido tributados na fonte pelo imposto de renda;

h) Os valores mencionados nos itens acima, por não lhe pertencerem devem ser expurgados de qualquer tributação e por ter sido tributado na fonte e no Auto de Infração, houve bis in idem, ou seja, bi-tributação;

i) Como exemplo do equívoco cometido pelo Douto Auditor, se pode citar a tributação da importância de R\$531.080,10, que se refere a crédito líquido concernente ao processo 02/0423/2000, valor líquido depositado pelo reclamado nos autos. depois de deduzido imposto de renda e demais tributos, e creditado na sua conta no Banco do Brasil, após ter sido lançada a atualização monetária entre o dia do depósito feito e data do pagamento feito pelo reclamado e que teve o seu acerto com a cliente feito por meio do cheque n.º 00091;

j) Mesmo equívoco foi cometido em lançamentos efetuados na conta da CEF, equívocos que devem ser desvendados e que estão gerando uma falsa e injusta tributação:

k) Todos os depósitos feitos nas suas demais contas tiveram como origem valores retirados da CEF e do Banco do Brasil, uma vez que não tem outra fonte de renda a não ser a advocacia;

l) Os valores foram tributados na alíquota mensal, e não na alíquota anual que é inferior à alíquota mensal de 27,5%, devendo, ainda, serem feitas as deduções cabíveis e refeita a declaração de ajuste anual do exercício 2001, pois, pode haver duplicidade de lançamentos, o que não foi respeitado pela fiscalização;

m) Consta do Auto de Infração lavrado, que não foram apresentados extratos e documentos referentes às informações solicitadas, acontece, que como advogado, por força de lei, está impedido de fornecer informações referentes aos seus clientes, razão pela qual muita informações tiveram que ser apenas superficiais, compreensíveis somente até o intuito do pretendido;

Ao final, protesta por todos os meios de prova em direito admitidas, documentais, periciais e testemunhais e requer que todas as notificações e intimações sejam feitas na pessoa de sua procuradora.

Em 22/02/2010 foi juntado aos autos pela DRJ-Belo Horizonte o documento de fl. 408. constante do Processo nº 10680006402/2005-82. de interesse de Hebe Maria de Jesus, que faz prova a favor do impugnante.

Da Decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento

Quando da apreciação do caso, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento julgou procedente a autuação, conforme ementa abaixo (fl. 186):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF

Exercício: 2001

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

A Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, no seu art. 42. 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.

SIGILO PROFISSIONAL

Alegações de sigilo profissional do advogado não podem ser opostas à solicitação de informações sobre a origem de depósitos na conta bancária desse mesmo advogado.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Da parte procedente, extraímos o seguinte trecho, em que foram reconhecidos alguns dos depósitos:

Ante o exposto, voto por rejeitar as preliminares, indeferir o pedido de perícia e de ciência diretamente à procuradora do contribuinte e considerar parcialmente procedente a impugnação, relativa ao Imposto de Renda Pessoa Física, exercício 2001. Para exigir imposto suplementar no valor de R\$215.080,75 (duzentos e quinze mil. oitenta reais e setenta e cinco centavos), acrescido da multa de ofício e juros de mora.

Do Recurso Voluntário

O contribuinte, devidamente intimado da decisão da DRJ, apresentou recurso voluntário de fls. 467/478 em que alegou em apertada síntese: (a) necessidade de anulação da decisão recorrida por falta de produção de prova pericial (pedido genérico); (b) prescrição intercorrente (argumento novo); (c) utilização de dados obtidos pela CPMF (quebra de sigilo) – (argumento novo); (d) que o lançamento foi efetuado por presunção.

É o relatório do necessário.

Voto

Conselheiro Douglas Kakazu Kushiyama, Relator.

Recurso Voluntário

O presente Recurso Voluntário foi apresentado no prazo a que se refere o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72 e por isso, dele conheço e passo a apreciá-lo.

Por outro lado, verificamos uma inovação recursal, com apresentação de alegação de prescrição intercorrente.

Apesar de não ser objeto de apreciação por inovação recursal, aplica-se ao caso o disposto na Súmula CARF n.º 11:

Súmula CARF n.º 11

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

Necessidade de anulação da decisão recorrida por falta de produção de prova pericial

Verifica-se que tal argumento foi apresentado de forma bem genérica em sua impugnação, nos seguintes termos:

PROVAS

PROTESTA O CONTRIBUINTE POR TODOS OS MEIOS DE PROVAS EM DIREITO ADMITIDOS: DOCUMENTAIS, TESTEMUNHAIS E PERICIAIS.

A legislação que rege o Processo Administrativo Tributário assim dispôs sobre o pedido de diligência requerido pelo recorrente, nos termos do disposto no decreto n.º 70.235/1972:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames

desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. [\(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993\)](#)

(...)

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. [\(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993\)](#)

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. [\(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993\)](#)

Sendo assim, não observada a necessidade de perícia, a mesma deve ser indeferida, não podendo se falar em nulidade, uma vez que não se verifica nenhuma mácula na decisão recorrida.

Quebra do sigilo bancário.

Apesar de não ter sido tratado expressamente sobre este ponto, seria caso de não conhecimento de tal alegação, por outro lado, em sede de impugnação alegou sigilo profissional, o que pode, em última análise, ser entendido como quebra de sigilo bancário.

Por considerar que: “A Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, tendo em vista o caráter instrumental da norma, nos termos do artigo 144, §1º, do CTN”, tese defendida pelo fisco e que prevaleceu perante o Supremo Tribunal Federal, não há que se falar em ofensa ao sigilo bancário, nem mesmo que a norma feriria a irretroatividade das normas.

Antes mesmo da manifestação do Supremo Tribunal Federal, este Egrégio CARF já havia editado a sua súmula:

Súmula CARF nº 35

O art. 11, § 3º, da Lei nº 9.311/96, com a redação dada pela Lei nº 10.174/2001, que autoriza o uso de informações da CPMF para a constituição do crédito tributário de outros tributos, aplica-se retroativamente. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Além disso, o Supremo Tribunal Federal – STF jogou uma pá de cal no assunto, ao julgar o RE nº 601.314 em acórdão proferido pelo Plenário, no julgamento do dia 24/02/2016, com acórdão publicado no dia 16/09/2016, cuja ementa transcrevo:

Ementa

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. DIREITO AO SIGILO BANCÁRIO. DEVER DE PAGAR IMPOSTOS. REQUISICÃO DE INFORMAÇÃO DA RECEITA FEDERAL ÀS INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS. ART. 6º DA LEI COMPLEMENTAR 105/01. MECANISMOS FISCALIZATÓRIOS. APURAÇÃO DE CRÉDITOS RELATIVOS A TRIBUTOS DISTINTOS DA CPMF. PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE DA NORMA TRIBUTÁRIA. LEI 10.174/01. 1. O litígio constitucional posto se traduz em um confronto entre o direito ao sigilo bancário e o dever de pagar tributos, ambos referidos a um mesmo cidadão e de caráter constituinte no que se refere à comunidade política, à luz da finalidade precípua da tributação de realizar a igualdade em seu duplo compromisso, a autonomia individual e o autogoverno coletivo. 2. Do ponto de vista da autonomia individual, o sigilo bancário é uma das expressões do direito de personalidade que se traduz em ter suas atividades e informações bancárias livres de ingerências ou ofensas, qualificadas como arbitrárias ou ilegais, de quem quer que seja, inclusive do Estado ou da própria instituição financeira. 3. Entende-se que a igualdade é satisfeita no plano do autogoverno coletivo por meio do pagamento de tributos, na medida da capacidade contributiva do contribuinte, por sua

vez vinculado a um Estado soberano comprometido com a satisfação das necessidades coletivas de seu Povo. 4. Verifica-se que o Poder Legislativo não desbordou dos parâmetros constitucionais, ao exercer sua relativa liberdade de conformação da ordem jurídica, na medida em que estabeleceu requisitos objetivos para a requisição de informação pela Administração Tributária às instituições financeiras, assim como manteve o sigilo dos dados a respeito das transações financeiras do contribuinte, observando-se um traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal. 5. A alteração na ordem jurídica promovida pela Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, uma vez que aquela se encerra na atribuição de competência administrativa à Secretaria da Receita Federal, o que evidencia o caráter instrumental da norma em questão. Aplica-se, portanto, o artigo 144, §1º, do Código Tributário Nacional. 6. Fixação de tese em relação ao item “a” do Tema 225 da sistemática da repercussão geral: “O art. 6º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal”. 7. Fixação de tese em relação ao item “b” do Tema 225 da sistemática da repercussão geral: “A Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, tendo em vista o caráter instrumental da norma, nos termos do artigo 144, §1º, do CTN”. 8. Recurso extraordinário a que se nega provimento.

Portanto, ainda que superada a apresentação do argumento extemporâneo, deve-se negar provimento, também quanto a este argumento.

Não prospera a alegação do contribuinte quanto a este ponto.

Do Lançamento Efetuado Apenas com Base em Depósitos Bancários

Os depósitos bancários sem origem comprovada ou sem a devida comprovação configura presunção legal de omissão de rendimentos, nos termos do disposto no artigo 42 e parágrafos da Lei nº 9.430/96.

Lei nº 9.430/1.996:

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

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

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

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

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

II — no caso de pessoa física, **sem** prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$12.000,00 (doze mil Reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil Reais). (art. 42, § 3º, II, da Lei nº 9.430/1996 c/c art. 4º da Lei nº 9.481, de 13/08/1997)."

Neste sentido, foi editada a Súmula CARF nº 26:

Súmula CARF nº 26

A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada. (**Vinculante**, conforme [Portaria MF nº 277](#), de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Ou seja, era ônus do contribuinte comprovar o consumo da renda.

Os arts. 1º a 3º, e §§, da Lei n.º 7.713/1.988, dispõem sobre a tributação de rendimentos, nos seguintes termos:

"Art. 1º Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliados no Brasil, serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

Art. 2º O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.

§ 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

§ 2º Integrará o rendimento bruto, como ganho de capital, o resultado da soma dos ganhos auferidos no mês, decorrentes de alienação de bens ou direitos de qualquer natureza, considerando-se como ganho a diferença positiva entre o valor de transmissão do bem ou direito e o respectivo custo de aquisição corrigido monetariamente, observado o disposto nos arts. 15 a 22 desta Lei.

§ 3º Na apuração do ganho de capital serão consideradas as operações que importem alienação, a qualquer título, de bens ou direitos ou cessão ou promessa de cessão de direitos à sua aquisição, tais como as realizadas por compra e venda, permuta, adjudicação, desapropriação, dação em pagamento, doação, procuração em causa própria, promessa de compra e venda, cessão de direitos ou promessa de cessão de direitos e contratos afins.

§ 4º A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título."

O Supremo Tribunal Federal (STF) já se manifestou sobre a constitucionalidade do artigo 42, da Lei n.º 9.430/96, por meio do RE 855.649 (TEMA 842):

[RE 855649](#)

Órgão julgador: **Tribunal Pleno**

Relator(a): **Min. MARCO AURÉLIO**

Redator(a) do acórdão: **Min. ALEXANDRE DE MORAES**

Julgamento: **03/05/2021**

Publicação: **13/05/2021**

Ementa

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 art. 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".

Por outro lado, o Processo Administrativo Tributário é do tipo que comporta a produção de provas iuris tantum, ou seja, a fim de ilidir a acusação, o contribuinte autuado deve produzir todos os elementos de prova possíveis a fim de comprovar tudo aquilo que alega, sob pena de tomar-se o que consta nos autos, como verdade absoluta para aquele processo.

É da prática processual que o ônus da prova incumbe ao autor, sobre fato constitutivo de seu direito e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor, nos termos do que dispõe o artigo 373, do Código de Processo Civil:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Logo tudo aquilo que foi alegado pelo Recorrente deveria vir acompanhado de prova a fim de demonstrar que os fatos ocorreram da forma como alegou.

Ainda, o contribuinte pode apresentar provas que entender cabíveis, em regra, até a apresentação da defesa, nos termos do disposto no artigo 16 do Decreto nº 70.235/1972:

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possui; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

Em outros termos, a prova deve ser juntada até a impugnação salvo se demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, entre outros casos.

Na tentativa de comprovar suas alegações, trouxe uma série de documentos que demonstrariam a veracidade de suas alegações, mas sem fazer o devido cotejo entre os valores e a justificativa da razão dos depósitos terem sido feitos em sua conta bancária.

Não basta comprovar a origem mas o motivo.

Não obstante, a comprovação da origem não desobriga o contribuinte de demonstrar a natureza dos rendimentos, em particular para que possa o Agente Fiscal aplicar as normas de tributação específicas. Tal obrigação está prevista no Decreto 3.000/99 (RIR), vigente à época dos fatos, expressamente indicado no Termo de Início do Procedimento Fiscal de fl. 8, e assim dispõe:

Art. 927. Todas as pessoas físicas ou jurídicas, contribuintes ou não, são obrigadas a prestar as informações e os esclarecimentos exigidos pelos Auditores-Fiscais do Tesouro Nacional no exercício de suas funções, sendo as declarações tomadas por termo e assinadas pelo declarante (Lei nº 2.354, de 1954, art. 7º).

Art. 928. Nenhuma pessoa física ou jurídica, contribuinte ou não, poderá eximir-se de fornecer, nos prazos marcados, as informações ou esclarecimentos solicitados pelos órgãos da Secretaria da Receita Federal.

O mesmo Regulamento prevê, ainda:

Art. 845. Far-se-á o lançamento de ofício, inclusive (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 79):

I - arbitrando-se os rendimentos mediante os elementos de que se dispuser, nos casos de falta de declaração;

II - abandonando-se as parcelas que não tiverem sido esclarecidas e fixando os rendimentos tributáveis de acordo com as informações de que se dispuser, quando os esclarecimentos deixarem de ser prestados, forem recusados ou não forem satisfatórios;

III - computando-se as importâncias não declaradas, ou arbitrando o rendimento tributável de acordo com os elementos de que se dispuser, nos casos de declaração inexata.

O contribuinte deveria ainda, concatenar as provas apresentadas, uma vez que não é dever deste relator a instrução do processo a fim de comprovar fatos que o contribuinte deveria ter o cuidado de trazer as provas de forma didática.

Feita esta observação, verificamos que o contribuinte logrou êxito em comprovar o recebimento dos seguintes valores:

- Depósito feito em 28 de janeiro de 2000 no valor de R\$ 5.276,46 – fl. 23 – Conta 5688-X – do Banco do Brasil e demonstrou ter repassado o valor para o Sr. Álvaro Sabaini. Fls. 480/491.

Sendo assim, deve ser mantido o valor de R\$ 1.056,46, valor que ficou com o recorrente a título de honorários advocatícios.

- Depósito feito em 22 de agosto de 2000 no valor de R\$ 6.408,08 – fl. 24 – Conta 1013-7 – da Caixa Econômica Federal e que demonstrou ter repassado o valor para o Sr. Sílvio Garibaldi Pulier (fl. 504).

Sendo assim deve ser mantido o valor de R\$ 640,80 (metade de R\$ 1.281,61 – por se tratar de conta conjunta).

Conclusão

Diante do exposto, conheço em parte do Recurso Voluntário e dou-lhe parcial provimento, para excluir da base de cálculo do tributo lançado o valor de R\$ 6.783,24.

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiyama