



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



**Processo nº** 10830.007000/2009-68  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2201-010.731 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 14 de junho de 2023  
**Recorrente** REGINALDO TOMITAKE  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2010

PRELIMINAR. NULIDADE.

Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas de nulidade apontadas na legislação, não há que se cogitar em nulidade processual, nem em nulidade do lançamento enquanto ato administrativo.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE OU DECLARAÇÃO DE ILEGALIDADE DE NORMAS. SÚMULA CARF Nº 2.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fofano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto (suplente convocado(a)), Marco Aurelio de Oliveira Barbosa, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

**Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário da decisão de fls. 560/576 proferida pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, que julgou procedente o lançamento de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física referente ao exercício 2010.

Peço vênia para transcrever o relatório produzido na decisão recorrida:

O Auto de Infração de fls. 2/9 (numeração eletrônica), lavrado em 15/6/2009, no valor de R\$ 478.811,10 (quatrocentos e setenta e oito mil, oitocentos e onze reais e dez centavos), relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física do exercício de 2006, ano-calendário de 2005, onde, em procedimento de fiscalização iniciado em 04/03/2008 foram constatadas movimentações financeiras incompatíveis com os rendimentos declarados em sua Declaração de Ajuste Anual – DAA (depósitos e créditos ocorridos em contas bancárias e dispêndios elevados em cartão de crédito), e após intimação e reintimações, à falta de elementos de convicção quanto à origem dos depósitos e créditos relacionados no anexo 2 que acompanha o Auto de Infração, obtidos pelo cotejo e conciliação dos extratos bancários, mesmo após ciência do referido anexo, dando-lhe prazo de dez dias para evitar a aplicação do recurso extremo da presunção legal prevista no art. 42, da Lei nº 9.430/96, da omissão de rendimentos – pessoa física, quando, em resposta o contribuinte apenas reiterou as declarações anteriores, alegando não ter condições de apresentar as provas solicitadas, lavrou-se o Auto de Infração, tudo, de conformidade com o Termo de Verificação Fiscal – TVF e com o enquadramento legal citado no Auto de Infração, do qual, uma via foi entregue ao contribuinte.

### **Da Impugnação**

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

2. A fls. 280/297, na impugnação, o contribuinte alega, em síntese, que mesmo tendo apresentado todos os extratos de movimentação financeira, de cartões de crédito, caixa mensal da pessoa física, os livros fiscais (Caixa, Razão e Diário) da empresa R. Tomitake Indaiatuba –ME (CNPJ 03.269.622/000108), da qual é titular, que comprovam que a origem dos recursos é da pessoa jurídica e não da pessoa física, foram desconsiderados todos os argumentos e elementos de prova, culminando com a lavratura do Auto de Infração, em 18 de junho de 2.009, com fundamento em omissão de rendimentos caracterizado por depósitos bancários de origem não comprovada.

2.1 A movimentação na conta bancária é fruto do comércio informal eletrônico (E-Commerce) de vendas de mercadoria pela INTERNET, contabilmente demonstrada nos livros entregues durante o procedimento fiscal, cujas cópias seguem em anexo (Livro Caixa, Diário Geral e Razão), comprovando que os créditos têm origem na pessoa jurídica, embora utilizando a conta corrente da pessoa física para movimentação, devendo ser julgado improcedente a exigência do Auto de Infração, seja pela sua nulidade, pelo fato de que movimentação financeira não é base de cálculo do imposto de renda pessoa jurídica e que os rendimentos tem origem na pessoa jurídica, não podendo ser tributado na pessoa física.

2.1.1 nulo por não ter observado o disposto no art. 142 do CTN ( não pode o agente fiscal exigir tributo se não houver ocorrido a materialização da hipótese descrita na lei como sujeita à incidência do tributo, cabendo-lhe o ônus da prova), os princípios da reserva legal, da segurança jurídica, da intimidade da vida privada, do direito adquirido e do ato jurídico perfeito, previstos nos art. 5º, II, X, XII, XXVI e art. 150, I, da Constituição da República (“ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei” – “Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: I exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça; (...)”), assim, pelo princípio da legalidade tem-se a garantia de que nenhum tributo será instituído, nem aumentado, a não ser através de lei.) – o fato gerador do imposto de renda está previsto no art. 43 do CTN: I renda – o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos e II –

proventos de qualquer natureza – os acréscimos patrimoniais. Meras presunções, indícios são insuficientes para caracterizar a ocorrência do fato gerador – depósitos bancários não demonstram acréscimo patrimonial e como o Código Tributário Nacional adotou o conceito de renda “acrécimo”, sem acréscimo patrimonial não há nem renda nem provento, colidindo com as diretrizes do processo de criação das presunções legais o disposto no art. 42, da Lei nº 9.430/96.

2.1.2 – o contribuinte pratica atos de comércio, com habitualidade, através da internet, de produtos eletrônicos e como prova junta página extraída da Internet que comprova a atividade do E-Commerce, porém, esta atividade é informal, não possuindo documentos tais como notas fiscais e demais documentos a não ser aqueles identificados pela escrituração elaborada e dos extratos bancários onde constam os recebimentos das vendas e as compras informadas nos extratos e faturas dos cartões de crédito (as faturas de cartão de crédito representam as compras e as vendas dos produtos representam as origens para pagamentos dessas faturas). Com relação ao item 15 do Termo de Verificação Fiscal, quanto aos pagamentos efetuados pelas compras constam de forma clara nas faturas do Cartão de Crédito: com relação aos beneficiários desses valores somente é possível a identificação nas aludidas faturas, pois as operações são desacompanhadas de quaisquer documentos ou papéis; na modalidade do comércio em questão o que interessa é o pagamento em dinheiro para entrega do produto adquirido que por medida de segurança é feito sempre via depósito bancário, utilizando o autoatendimento, e frise-se, interessa somente o valor depositado. Da maneira colocada pela fiscalização o comércio não seria informal e no anexo 2, verifica-se sempre a expressão “DEPOS CC AUTOAT” que ninguém tem condição de identificar o autor do depósito, nem mesmo o Banco Central ou o próprio que depositou irá lembrar-se da operação depois de certo lapso de tempo. Para ser equiparado a pessoa jurídica não há que se inscrever no cadastro de contribuinte, bastando a prática de comércio de forma habitual – reiteradas operações de compra e venda com o fim de lucro (vide perguntas 238 e 230 no site Perguntas e Respostas).

2.2 Em síntese:

- extratos bancários não podem servir de base de cálculo para o Imposto de Renda, pois denotam apenas movimentação financeira e não acréscimo patrimonial.
- o contribuinte é titular da empresa R Tomitake Indaiatuba Me, pratica atos de comércio com habitualidade, através da internet E-Commerce, sendo que os recursos que tramitaram pela conta corrente da pessoa física são da pessoa jurídica acima ou da pessoa jurídica por equiparação.

2.3 Do pedido:

Considerar a autuação improcedente, em face das razões apresentadas, sobretudo pelo fato de a origem dos depósitos pertencerem a R Tomitake Indaiatuba Me ou a empresa individual equiparada a pessoa jurídica;

### **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. 560):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Exercício: 2006

DEPÓSITO BANCÁRIO OMISSÃO

DE RENDIMENTOS

É tido como omissão de rendimentos, sob presunção legal, sempre que o titular da conta bancária, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em suas contas de depósitos ou de investimentos.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido em Parte

### **Do Recurso Voluntário**

O contribuinte devidamente intimado da decisão da DRJ apresentou recurso voluntário de fls. 701/719, em que alegou, em apertada síntese: (a) nulidade do auto de infração; (b) renda e proventos de qualquer natureza; (c) os depósitos bancários não servem de supedâneo para presunção legal de omissão de rendimentos; (d) tributação como pessoa jurídica.

É o relatório do necessário.

### **Voto**

Conselheiro Douglas Kakazu Kushiya, 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.

#### **Nulidade material**

O contribuinte alega nulidade material por afronta ao disposto no artigo 142 do Código Tributário Nacional:

"Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível."

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

Foi exatamente o que ocorreu no caso em questão, ou seja, a autoridade administrativa constituiu o crédito tributário pelo lançamento e verificou a ocorrência do fato gerador da obrigação, determinou a matéria tributável, calculou o montante do tributo devido, identificou o sujeito passivo e aplicou a penalidade cabível.

Cumpra observar que a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Por outro lado, a nulidade no âmbito do processo administrativo está disposta no artigo 59, do Decreto nº 70.235/1972:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

Em outros termos, o presente auto foi lavrado por pessoa competente e não há que se falar em preterição do direito de defesa, uma vez que o contribuinte conseguiu se defender a contento. O fato de não ter sua pretensão acolhida, não importa em nulidade.

#### **Matérias em que aplicam-se a Súmula CARF nº 2**

Das alegações do Recorrente, os tópicos: alegação de inconstitucionalidade e de ilegalidade da legislação que dá suporte ao lançamento, a como violação aos princípios da

reserva legal, da segurança jurídica, da intimidade privada, do direito adquirido e do ato jurídico perfeito.

Todas as outras alegações dizem respeito à aplicação de princípios e normas constitucionais em detrimento das normas aplicáveis ao caso, como por exemplo, : alegações de inconstitucionalidade e de ilegalidade da legislação que dá suporte ao lançamento, tais como quebra do sigilo bancário, cobrança de juros com base na taxa Selic, confisco, etc., que em última análise, requer a declaração de inconstitucionalidade ou declaração de ilegalidade da medida e neste sentido, o próprio Decreto n. 70.235/72 veda que os órgãos de julgamento administrativo fiscal possam afastar aplicação ou deixem de observar lei ou decreto sob fundamento de inconstitucionalidade. Neste sentido temos:

“Decreto n. 70.235/72

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.”

No mesmo sentido do mencionado artigo 26-A do Decreto n. 70.235/72, vemos o disposto no artigo 62 do Regimento Interno - RICARF, aprovado pela Portaria MF n. 343 de junho de 2015, que determina que é vedado aos membros do CARF afastar ou deixar de observar quaisquer disposições contidas em Lei ou Decreto:

“PORTARIA MF Nº 343, DE 09 DE JUNHO DE 2015.

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.”

Por fim, a Súmula CARF n. 2 também dispõe que este Tribunal não tem competência para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. Veja-se:

“Súmula CARF n. 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.”

Sendo assim, não prosperam tais alegações.

### **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 n.º 9.430/1996 c/c art. 4º da Lei n.º 9.481, de 13/08/1997)."

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 possuir; (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.

Sendo assim, não há o que prover.

### **Renda e proventos de qualquer natureza e Tributação como pessoa jurídica**

Estes tópicos foram muito bem tratados pela decisão recorrida, com a qual concordo e me utilizo como fundamento e razão de decidir:

5. Procedimento Fiscal iniciado em 29/02/2008, conforme Termo de Início de Fiscalização a fls. 23, no qual é mostrado um quadro com dados extraídos da DIRPF 2006/2005, nº 08/30.268.262, com movimentação de dispêndio de cartões de crédito incompatível com rendimentos declarados, variação patrimonial a descoberto, intimando-se o contribuinte a apresentar todos os extratos e comprovantes de cartões de crédito, bem como demonstrar a origem dos recursos e a forma de quitação dos respectivos dispêndios de documentos originais e cópias dos bens relacionados na Declaração de Bens e Direitos, encerrando-se com a lavratura do Auto de Infração em 15/06/2009, após decurso de mais de um ano, em face de apresentação de documentação incompleta em resposta às intimações, reintimações e pedido de prorrogação por várias vezes.

6. O Auto de Infração consignou a cobrança de imposto de renda sobre depósitos e créditos constantes dos extratos apresentados pelo contribuinte, em face dos elementos apresentados não darem a convicção de veracidade quanto à origem dos recursos. Os depósitos e créditos em questão foram relacionados nos anexos 1 e 2 (fls.255/261) que acompanha o Auto de Infração, e foram obtidos pelo cotejo e conciliação dos extratos bancários. O Auditor Fiscal, consciente, fez suas considerações para o lançamento, dizendo que seus atos estão estritamente vinculados à regência legal e pautados na busca da verdade material em detrimento da simples presunção legal, visando tributar fatos geradores o mais próximo da justiça fiscal, porém, no caso, a movimentação financeira refere-se a atividades de comércio informal, carecendo de elementos de provas inquestionáveis (documentos que identifiquem os beneficiários dos débitos e as fontes pagadoras dos créditos apurados ou provas testemunhais, obtidas através de diligências fiscais procedidas junto aos supostos clientes/fornecedores, em volume suficiente que possibilitem atestar a ocorrência de fato do ciclo operacional-financeiro da atividade comercial)

7. Disse, ainda, que, apesar da boa vontade do contribuinte, ele não conseguiu reunir provas para dar convicção às suas alegações: os livros escriturados, no curso da ação fiscal, da suposta empresa E COMMERCE, trazem apenas transcrição dos extratos bancários/cartões de créditos, sem qualquer documento que dê sustentação, nem indica clientes, fornecedores, produtos, quantidades.

8. Assim, não havendo como acatar a tese de que a movimentação das suas contas é devida ao comércio informal, procedeu ao lançamento com OMISSÃO DE RENDIMENTOS DA PESSOA FÍSICA, com base no art. 42, da Lei nº 9.430/96:

“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).

§ 4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.”

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

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

9. Embora o contribuinte alegue que os créditos tem origem na pessoa jurídica, não trouxe documentos de convicção, apresentando apenas extratos de contas bancárias e de cartões de crédito e uma tela da internet onde consta seu cadastro no “Mercado Livre” apenas “Produtos de TOMITAKE (19)” e outra tela em que consta um produto (filmadora) sem qualquer indicação da utilidade da página e, se existe alguma coisa que identifique o contribuinte, isso está ilegível, não prova a prática do comércio e mais, os livros fiscais do E-COMMERCE e da R TOMITAKE INDAIATUBA ME foram declarados imprestáveis porque os lançamentos não são sustentados por documentos hábeis e idôneos e os lançamentos nos livros da empresa formal tem registros incorretos e contempla em duplicidade os mesmos lançamentos da empresa dito informal (E-Commerce), estando correto o procedimento da fiscalização, pois os lançamentos contábeis tem que ter suporte em documentos válidos. Justifica-se, assim, a tributação na pessoa física.

10. Alega, também, o contribuinte, que E-Commerce pratica comércio informal e portanto não dispõe de documentos exigidos pelo Auditor Fiscal, caso contrário, na existência de tais documentos, o comércio seria formal. Isso não justifica a falta de prova, tanto é que na falta de prova a lei admite a presunção, veja no caso o art. 42 citado. A regra é o comércio formal. Na informalidade, aquele o pratica assume o risco e arca com as conseqüências, inclusive com o risco de perda da mercadoria.

11. Dizer que a movimentação financeira não é base de cálculo do imposto de renda ou que não foi observado o disposto no art. 142 do CTN (não caracterização do fato gerador) e outras normas que cita (Constituição Federal, art. 5º e 150, CTN, art. 43), alegando o princípio da legalidade, mas o que se vê é a lisura do Auditor Fiscal,

observando ele mesmo que: “Os atos praticados pelo Auditor Fiscal são estritamente vinculados à regência legal em vigor e devem ser pautados sempre que possível, na busca da verdade material em detrimento da simples presunção legal, visando assim à tributação dos fatos geradores o mais próximo da justiça fiscal”. Após intimações e reintimações, prorrogações de prazos, conclui que, embora o contribuinte demonstrasse interesse em colaborar com a fiscalização, após mais de 380 dias, não conseguiu reunir provas contundentes, ainda que por amostragem, que possibilitassem formar convicção da tese alegada de que os créditos apurados em suas contas bancárias referiam-se a prática do comércio informal através da internet. O Auditor Fiscal agiu dentro das normas legais vigentes, inclusive do art. 42, da Lei 9.430/96, que está em vigor apesar da alegação do contribuinte de que colide com as normas do CTN para caracterizar a ocorrência do fato gerador do imposto de renda (art. 43). Todos os depósitos e créditos em questão foram planilhados um por um e aberto prazo para a justificativa, conforme previsto no dito art. 42, e o contribuinte não trazendo provas de convicção de suas origens tornou-se fato gerador presumido de conformidade com essa norma.

12. Ainda, com relação a E-Commerce e R Tomitake Indaiatuba ME, a primeira com prática de comércio informal pela internet, alegada pelo contribuinte, e a segunda, empresa formal, regularmente inscrita no CNPJ, com conta bancária própria, misturando a contabilidade e as contas bancárias com as contas individuais, aparenta mais uma prática para confundir e dificultar o trabalho fiscal, contrariando a consideração do Auditor Fiscal de boa vontade de esforço colaborativo do contribuinte. Quer justificar a compra e pagamento através dos extratos de cartões de crédito porém estes registram compras e pagamentos para uso pessoal e da esposa, ou da família, não havendo como identificar o que é do comércio e, mais, sem qualquer documento que dê suporte às transações. Com relação a “Perguntas e Respostas” no site da Receita Federal, a equiparação da pessoa física à jurídica é feita quando devidamente provada a prática do comércio e não como apresentado pelo contribuinte numa miscelânea de atividades de empresa formal, empresa informal e despesas pessoais. Se o comércio na modalidade informal o que interessa é o pagamento em dinheiro, feito mediante depósito bancário, importando só o valor depositado sem nenhuma documentação, é certo presumir que todo depósito é receita. Critica a expressão “DEPOS CC AUTOAT” (expressão que consta nos extratos) constante do anexo 2, do Termo de Constatação Fiscal, dizendo que ninguém tem condição de identificar o autor do depósito, nem o próprio irá lembrar-se depois de certo lapso de tempo, é fato e, por isso mesmo é necessário o registro em livros e guarda de documentos.

(...)

16. O Código Tributário Nacional define em seus artigos 43, 44 e 45, a seguir reproduzidos, o fato gerador, a base de cálculo e os contribuintes do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza. Relativamente aos impostos, a Constituição Federal exige que estes institutos sejam definidos em lei complementar (art. 146, III, “a”), atualmente representada pelo CTN, posto que este foi recepcionado com status de lei complementar pela Carta Magna vigente. A instituição de um tributo, regra geral, é feita por meio de lei ordinária.

De acordo com o artigo 44 do referido Código, a tributação do imposto de renda não se dá somente sobre rendimentos reais, mas, também, sobre rendimentos arbitrados ou presumidos por sinais indicativos de sua existência e montante:

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

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

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

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

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

Parágrafo único. A lei pode atribuir à fonte pagadora da renda ou dos proventos tributáveis a condição de responsável pelo imposto cuja retenção e recolhimento lhe caibam.”

(...)

19. É a própria lei quem define como omissão de rendimentos esta lacuna probatória em face dos créditos em conta. Deste modo, ocorrendo os dois antecedentes da norma: créditos em conta e a não comprovação da origem quando o contribuinte tiver sido intimado a fazê-lo, o conseqüente é a presunção da omissão.

Portanto, não há o que prover.

### **Conclusão**

Diante do exposto, conheço do Recurso Voluntário e nego-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Douglas Kakazu Kushiya