



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10865.722530/2011-57
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2402-010.659 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de novembro de 2021
Recorrente JOÃO NILTON GONÇALVES
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2007, 2009, 2010, 2011

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL (PAF). VERDADE MATERIAL. DOCUMENTAÇÃO IDÔNEA. APRESENTAÇÃO. FASE RECURSAL. REQUISITOS LEGAIS. OBSERVÂNCIA. ADMISSIBILIDADE.

Regra geral, a prova deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito do sujeito passivo trazê-la em momento processual diverso, exceto nos impedimentos causados por força maior, assim como quando ela pretender fundamentar ou contrapor fato superveniente. Logo, atendidos os preceitos legais, admite-se documentação que objetive comprovar direito subjetivo de que são titulares os recorrentes, ainda que acostada a destempo.

PAF. DILIGÊNCIA. PERÍCIA. CONHECIMENTO ESPECÍFICO. SUBSTITUIÇÃO DE PROVA DOCUMENTAL. DESNECESSIDADE.

As diligências e perícias não se prestam para substituir provas que deveriam ter sido apresentadas pelo sujeito passivo por ocasião da impugnação, pois sua realização pressupõe a necessidade do julgador conhecer fato que demande conhecimento específico. Logo, indefere-se tais pleitos, quando prescindíveis para o deslinde da controvérsia.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. NATUREZA E ORIGEM DAS OPERAÇÕES. ÔNUS DA PROVA. INVERSÃO. DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA. NEXO DE CAUSALIDADE. AUSÊNCIA. PRESUNÇÃO LEGAL. OMISSÃO DE RENDIMENTO. *SÚMULAS CARF. ENUNCIADOS NºS 26, 29, 30, 32, 38 e 61. APLICÁVEIS.*

Cabe ao contribuinte, quando regularmente intimado, comprovar a origem e a natureza dos depósitos em conta de sua titularidade junto a instituições financeiras. Logo, por presunção legal, os valores de origem não comprovada, assim como aqueles que deveriam ter sido oferecidos à tributação e não o foram caracterizam-se omissão de rendimento, dispensada a prova do consumo da suposta renda por parte do Fisco.

PAF. JURISPRUDÊNCIA. VINCULAÇÃO. INEXISTÊNCIA.

As decisões judiciais e administrativas, regra geral, são desprovidas da natureza de normas complementares, tais quais aquelas previstas no art. 100 do CTN, razão por que não vinculam futuras decisões deste Conselho.

**DEPÓSITOS BANCÁRIOS. RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS
INFORMADOS NA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL.**

O montante de rendimentos tributados na declaração de ajuste anual somente deve ser excluído dos valores creditados em conta de depósito e lançados a título de omissão de receitas caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada nos casos em que é plausível admitir que tais valores transitaram pela referida conta bancária, estando, assim, contidos nos depósitos objeto do lançamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado em dar provimento parcial ao recurso voluntário da seguinte forma: (i) por unanimidade de votos, em excluir da base de cálculo do lançamento R\$ 235.679,76 em relação ao ano-calendário de 2009 e R\$ 3.114.928,10 em relação ao ano-calendário de 2010, nos termos do voto do relator; (ii) por maioria de votos, em excluir da base de cálculo do lançamento os rendimentos tributáveis declarados em relação aos anos-calendário de 2008, 2009 e 2010, sendo vencidos os Conselheiros Francisco Ibiapino Luz (relator) e Denny Medeiros da Silveira, que negaram provimento ao recurso nesse ponto; e, (iii) por determinação do art. 19-E da Lei nº 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei nº 13.988/2020, em face do empate no julgamento, afastar da base de cálculo do lançamento mais R\$ 1.000.000,00 (Informação Fiscal de fls. 1.339 a 1.343 - item 36 da tabela) em relação ao ano-calendário de 2010, nos termos do voto do redator, sendo vencidos os Conselheiros Francisco Ibiapino Luz, Márcio Augusto Sekeff Sallem e Denny Medeiros da Silveira, que negaram provimento ao recurso nesse ponto. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Gregório Rechmann Junior.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz – Presidente e Relator

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Júnior – Redator Designado

Participaram da presente sessão de julgamento os Conselheiros: Denny Medeiros da Silveira, Márcio Augusto Sekeff Sallem, Ana Claudia Borges de Oliveira, Renata Toratti Cassini, Gregório Rechmann Júnior e Francisco Ibiapino Luz.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância, que julgou procedente em parte a impugnação apresentada pelo Contribuinte com a pretensão de extinguir crédito tributário referente a omissão de rendimento decorrente de movimentação financeira de origem não comprovada e atividade rural.

Auto de Infração e Impugnação

Por bem descrever os fatos e as razões da impugnação, adoto excertos do relatório da decisão de primeira instância – Acórdão nº 15-39.308 - proferida pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador - DRJ/SDR – transcritos a seguir (processo digital, fls. 1.086 a 1.102):

O interessado impugna lançamento dos anos-calendário 2006, 2008, 2009 e 2010, onde foram tributados os seguintes rendimentos omitidos, que resultaram em imposto de R\$ 3.640.987,79:

Rendimentos omitidos (receitas da atividade rural não comprovadas):	R\$
2006	634.155,61

Rendimentos omitidos (depósitos de origem não comprovada):	R\$
2008	2.129.393,78
2009	4.761.313,10
2010	5.715.093,08

De acordo com o relatório fiscal, o contribuinte fora intimado a comprovar o efetivo recebimento das receitas da atividade rural declaradas. Apresentara notas fiscais comprovando apenas parte das receitas declaradas. Com relação aos depósitos bancários, o contribuinte, intimado, fornecera os seus extratos. Os depósitos foram relacionados e encaminhados ao fiscalizado para que comprovasse a origem dos recursos creditados, o que não foi atendido. Os depósitos foram então considerados rendimentos tributáveis omitidos, por força do art. 42 da Lei nº 9.430/1996.

Os argumentos da impugnante são, em síntese, os seguintes:

1. O autuante ampliou o escopo da fiscalização, que se tinha iniciado para verificar as receitas da atividade rural de 2006 e 2007, passando a fiscalizar a movimentação financeira dos anos-calendário 2008, 2009 e 2010.
2. Inexiste previsão legal para a presunção de rendimentos tributáveis omitidos pela falta de comprovação da receita da atividade rural declarada. Salvo nos casos das presunções estabelecidas em lei, o ônus da prova da obtenção de rendimentos omitidos é do Fisco. Como produtor rural, caberia, pelo contrário, a presunção de que as receitas declaradas são de fato da atividade rural. Apresentara diversas provas do recebimento de receitas da atividade rural que não foram investigadas pela fiscalização. Foram indevidamente exigidos documentos comprobatórios coincidentes em data e valor com os valores escriturados no livro Caixa, quando a Lei exige apenas documentação idônea. A norma não limita as provas da receita da atividade rural às notas fiscais do produtor. Admite outros documentos normalmente utilizados nestas transações. Apresenta documentos para comprovar os valores declarados.
3. Exigem-se provas impossíveis da origem dos depósitos bancários, uma vez que as pessoas físicas não estão obrigadas a manter escrituração formal, diária e constante, como as pessoas jurídicas.
4. Inexiste previsão legal para que a prova da origem dos depósitos bancários seja feita com documentação coincidente em data e valor com os créditos. A lei exige apenas documentação hábil e idônea. Na prática existem diversas modalidades de pagamentos que impossibilitam provas coincidentes em data e valor, tais como cheques pré-datados, recebimentos parcelados, em moeda corrente e cheque.
5. Relaciona diversos depósitos e apresenta justificativas e documentos.

Julgamento de Primeira Instância

A 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Salvador, por unanimidade, julgou procedente em parte a contestação do Impugnante, nos termos do relatório e voto registrados no acórdão recorrido, cuja ementa transcrevemos (processo digital, fls. 1.086 a 1.102):

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2006, 2008, 2009, 2010

RECEITAS DA ATIVIDADE RURAL. PROVAS. PRESUNÇÃO. A falta de provas do recebimento das receitas da atividade rural declaradas não autoriza a presunção de que se trata de rendimentos omitidos, sujeitos à tributação normal.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. COMPROVAÇÃO.

Presumem-se rendimentos omitidos os depósitos de origem não comprovada.

Impugnação procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

(Destaques no original)

Recurso Voluntário

Discordando da respeitável decisão, o Sujeito Passivo interpôs recurso voluntário, basicamente repisando os argumentando apresentados na impugnação, o qual, em síntese, traz de relevante para a solução da presente controvérsia (processo digital, fls. 1.107 a 1.131):

1. A decisão de origem afastou a autuação referente ao exercício de 2006 sob o fundamento de que inexistia previsão legal para se presumir omissão de rendimento da atividade rural decorrente das receitas declaradas mas não comprovadas.

2. Igualmente ao que ocorreu no ano-calendário de 2006, relativamente aos exercícios de 2009 a 2011, o autuante deslocou os rendimentos da atividade rural para outros rendimentos, os quais foram mascarados para “depósitos de origem não comprovada”, razão por que referido lançamento também é improcedente.

3. Discorre acerca da viabilidade dos rendimentos declarados, por si sós, serem suficientes para provar a origem dos depósitos bancários não comprovados.

4. Por se tratar de pessoa física, não sujeita a escrituração contábil, foi-lhe exigida a produção de “provas impossíveis”, cuja coincidência em datas e valores não está prevista no ordenamento legal.

5. Discorre acerca do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996 sob o fundamento de que a comprovação da origem dos recursos creditados nas contas bancárias do contribuinte demanda, única e exclusivamente, documentos hábeis e idôneos, não se exigindo que haja coincidência entre datas e valores.

6. Apresenta documentação supostamente comprovando a origem dos recursos creditados em conta bancária, **argumentando que a comprovação poderá ser feita a qualquer tempo, independentemente da coincidência de data e valor**, conforme síntese abaixo:

6.1. ano-calendário de 2008:

- depósitos não comprovados: R\$ 4.761.313,10;
- valor excluído na decisão de origem: R\$ R\$ 239.731,98;

- Valor supostamente comprovado na via recursal: R\$ 282.092,97;

6.2. ano-calendário de 2009:

- depósitos não comprovados: R\$ 2.129.393,78;
- valor excluído na decisão de origem: R\$ R\$ 81.914,35;
- valor supostamente comprovado na via recursal: R\$ 4.047.972,29

6.3. ano-calendário de 2010:

- depósitos não comprovados: R\$ 5.715.093,08;
- valor excluído na decisão de origem: R\$ R\$ 55.228,10;
- Valor supostamente comprovado na via recursal: R\$ 5.292.289,92

7. Solicita que o saldo remanescente seja considerado comprovado pelos rendimentos declarados originariamente.

8. transcreve doutrina e jurisprudência perfilhadas à sua pretensão.

Contrarrazões ao recurso voluntário

Não apresentadas pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Francisco Ibiapino Luz - Relator

Admissibilidade

O recurso é tempestivo, pois a ciência da decisão recorrida se deu em 15/3/16 (processo digital, fl. 1.106), e a peça recursal foi interposta em 14/4/2016 (processo digital, fl. 1.299), dentro do prazo legal para sua interposição. Logo, já que atendidos os demais pressupostos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, dele tomo conhecimento.

Delimitação da lide

Consoante visto no relatório, restou em controvérsia apenas a discussão acerca da comprovação dos depósitos bancários **remanescentes** dos anos-calendário 2008 a 2010, os quais não foram considerados pelo julgador de origem, quando analisados individualizadamente, nos termos do excerto daquela decisão, que ora transcrevo (Processo digital, fls. 1.089 a 1.101):

Depósitos: Ano-Calendário 2008

Data	Banco	Não compr.	Comprov.	Motivos
15/02/2008	Bradesco	81.092,19		Alega que inclui diversos cheques devolvidos, mas os cheques devolvidos foram devidamente excluídos pelo autuante (v. fls. 670).
19/02/2008	Bradesco	69.726,63		Seria valor já declarado e tributado, mas não apresenta provas.
19/02/2008	Bradesco		100.000,00	TED em seu nome (extrato fls. 673), saque nesta data neste mesmo valor no Banco do Brasil (fls. 631)
08/02/2008	BB	16.268,35		Seria receita de produtos agrícolas já declarada, mas não apresenta provas.
11/02/2008	BB	1.188,11		Incluiria cheque devolvido, mas os cheques devolvidos já foram devidamente excluídos pelo autuante (v. fls. 623)
11/02/2008	BB	801,76		Seria receita de produtos agrícolas já declarada, mas não apresenta provas.
14/02/2008	BB		4.000,00	Venda de produtos agrícolas, NF 0545 de 02/01/2008, R\$ 8.983,40 (fls. 898)
14/02/2008	BB		4.983,40	
15/02/2008	BB	50.000,00		Seria receita de produtos agrícolas já declarada, mas não apresenta provas.

[...]

Documentação apresentada em fase recursal

Regra geral, a prova deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito do sujeito passivo trazê-la em momento processual diverso, exceto nos impedimentos causados por força maior, assim como quando ela pretender fundamentar ou contrapor fato superveniente. Por conseguinte, atendidos os preceitos legais, admite-se documentação que objetive comprovar direito subjetivo de que são titulares os recorrentes, ainda que acostada a destempo. Afinal, tratando-se, da última instância administrativa, não parece razoável igual situação ser novamente enfrentada pelo Fisco, caso o contribuinte busque tutelar seu suposto direito perante o Judiciário.

Com efeito, trata-se de entendimento que vem sendo adotado neste Conselho, ao qual me filio quando entendo pertinente, pois, como se há verificar, aplicáveis ao feito os seguintes princípios:

1. do devido processo legal (CF, de 1988, art. 5º, inciso LIV), vinculando a intervenção Estatal à forma estabelecida em lei;

2. da ampla defesa e do contraditório (CF, de 1988, art. 5º, inciso LV), tutelando a liberdade de defesa ampla, [...com os meios e recursos a ela inerentes, englobados na garantia, refletindo todos os seus desdobramentos, sem interpretação restritiva]. Logo, correlata a apresentação de provas (defesa) pertinentes ao debate inaugurado no litígio (contraditório), já que inadmissível acatar este sem pressupor a existência daquela;

3. da verdade material (princípio implícito, decorrente dos princípios da ampla defesa e do interesse público), asseverando que, quanto ao alegado por ocasião da instauração do litígio, deve-se trazer aos autos aquilo que, realmente, ocorreu. Evidentemente, o documento extemporâneo deve guardar pertinência com a matéria controvertida na reclamação, sob pena de operar-se a preclusão;

4. do formalismo moderado (Lei nº 9.784, de 1999, art. 2º, incisos VI, IX, X, XIII e Decreto nº 70.235, de 1972, art. 2º, *caput*), manifestando que os atos processuais administrativos, em regra, não dependem de forma, ou terão forma simples, respeitados os requisitos imprescindíveis à razoável segurança jurídica processual. Ainda assim, acatam-se aqueles praticados de modo diverso do exigido em lei, quando suprido o desígnio legal.

Nessa perspectiva, em persecução da realidade fática, se for o caso, cabe ao julgador, inclusive de ofício e independentemente de pleito do contribuinte, resolver pela aferição dos fatos mediante a realização de diligências ou perícias técnicas. Trata-se, portanto, do dever que detém a administração pública de se valer de todos os elementos possíveis para aferir a autenticidade das declarações e argumentos apresentados pelos contribuintes, conforme preceitua o art. 18 do reportado Decreto nº 70.235, de 1972, *verbis*:

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)

No entanto, tanto em suas respostas aos termos da fiscalização como por ocasião da impugnação, o ora Recorrente não carrou aos autos fatos e documentos plausíveis de ser considerados, ainda que incompletos, os quais pudessem ser complementados na seara recursal. Ademais, contrariamente a isso, naquelas oportunidades, o Contribuinte pretendeu firmar entendimento de que não estaria obrigado a comprovar sua movimentação bancária mediante a apresentação de documentação caracterizando coincidência de datas e valores. Tocante a isso, aduziu caber à autoridade autuante provar se tratar de rendimentos omitidos.

Por oportuno, embora reportado entendimento equivocado tenha sido novamente ratificado nesta instância administrativa, a parte final da referida peça contestatória (recurso voluntário) traz referência a inúmeros documentos a ela anexados. Nessa oportunidade, o Sujeito Passivo ainda referenda que mencionada comprovação **poderá ser apresentada a qualquer tempo e independe da existência de coincidência entre datas e valores.**

Nessa perspectiva, em apertada verificação amostral, nota-se que muitos documentos aqui referenciados já foram analisados por ocasião do julgamento de origem, cujas improcedências ali apontadas foram motivadas, exatamente, pela inexistente coincidência entre as respectivas datas e valores discutidos. Logo, não parece minimamente razoável se permitir que documentação já rejeitada na primeira instância, porque inexistente coincidência entre datas e valores, seja novamente analisada pela unidade preparadora em procedimento de diligência. Até por que o resultado não poderia ser diferente, pois reportada coincidência decorre de desígnio legal.

Ademais, na contestação inicial, não foi suscitada razoável impossibilidade referente à prova documental não apresentada naquela oportunidade, razão por que votei por dela não conhecer, tudo em conformidade com o Decreto nº 70.235, de 1972, art. 16, § 4º, alíneas “a”, “b” e “c”, nestes termos:

Art. 16. [...]:

[...]

§ 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)

A propósito, ante a mesma fundamentação supracitada, rejeitei a solicitação genérica do Contribuinte no sentido de se permitir a apresentação de novos documentos a qualquer tempo. Contudo, a turma decidiu conhecê-la e converter o julgamento em diligência para manifestação da unidade preparadora (processo digital, fls. 1.315 a 1.319). Confira-se:

Resolvem os membros do colegiado, por maioria de votos, converter o julgamento em diligência para que a Unidade de Origem da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil preste as informações solicitadas, nos termos do voto que segue na resolução, consolidando o resultado da diligência, de forma conclusiva, em Informação Fiscal que deverá ser cientificada ao contribuinte para que, a seu critério, apresente manifestação em 30 (trinta) dias. Vencidos os conselheiros Francisco Ibiapino Luz (relator) e Luís Henrique Dias Lima, que rejeitaram a conversão do julgamento em diligência e negaram provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Denny Medeiros da Silveira.

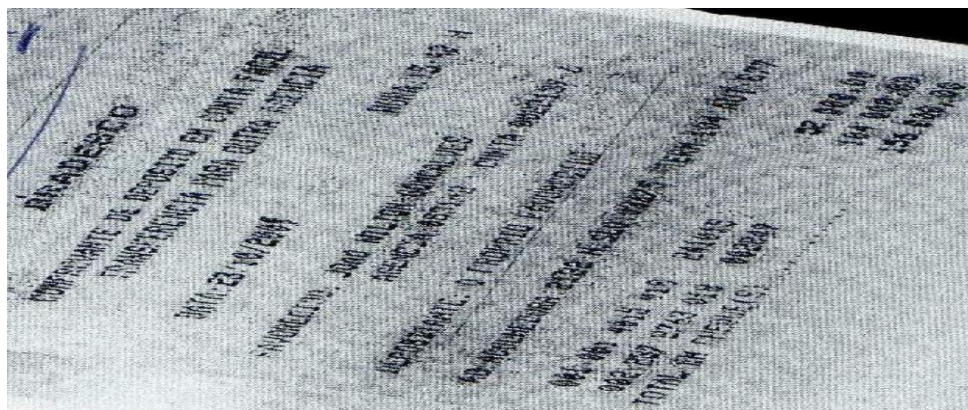
Mediante informação fiscal, a Unidade Preparadora apresentou resultado conclusivo do exame realizado, onde constam os esclarecimentos acerca de cada crédito analisado. Nesse pressuposto, os valores reproduzidos na tabela a seguir foram tidos por comprovados, perfazendo os montantes de R\$ 79.679,76 e R\$ 3.115.214,01, relativamente aos anos-calendário de 2009 e 2010 respectivamente (processo digital, fls. 1.339 a 1.345):

Item	Mês-Ano	Valor (R\$)	Esclarecimentos
30	12/2009	77.694,96	Parte de valor recebido pela venda de quota de consórcio Scania por R\$ 222.269,05, como declarado, conforme comprovante de depósito em conta do recorrente através de transferência bancária - TED, constando Scania Adm de Consórcios como titular da conta debitada/remetente.
32	11/2009	1.984,80	Valor constante no demonstrativo e cheque emitidos pela administradora de imóveis consistente com o depósito na conta do recorrente (fl. 1266).
33	5/2010	2.090.234,24	Valor depositado no Unibanco, Agência 143, Conta 201463-5 (fl. 608), tem como origem transferência da conta no mesmo banco (Unibanco), Agência 769, Conta 223972-1, de mesma titularidade do recorrente, esta proveniente de resgate de aplicação financeira, cujo histórico do lançamento no extrato consta "FI-RESGATE FUNDO", conforme extrato apresentado (fl. 1237).
34	10/2010	1.000.000,00	No extrato bancário do irmão do recorrente (fl. 1239) consta o valor debitado com o historio "ORDEM PGTO EXP", consistente com o valor informado na cópia do cheque emitido na mesma data (fl. 1294).
37	1/2010	1.984,00	Valores constantes no demonstrativo e cheques emitidos pela administradora de imóveis consistentes com os depósitos na conta do recorrente (fl. 1268 a 1279).
	2/2010	2.041,03	
	3/2010	2.041,03	
	4/2010	2.041,03	
	5/2010	2.041,03	
	6/2010	2.436,13	
	7/2010	1.984,00	
	8/2010	2.052,31	
	9/2010	2.052,31	
	10/2010	2.083,88	
	11/2010	2.111,51	
	12/2010	2.111,51	

Acrescente-se, ainda, que, embora a autoridade diligente não tenha concluído pela comprovação da origem do crédito atinente ao item 27 da tabela por ela elaborada, trata-se de transferência bancária, por meio de TED, decorrente de outra conta do próprio Recorrente, consoante esclarecimentos ali contidos. Confira-se excerto da planilha e comprovante da manifestada transferência bancária (processo digital, fl. 1.290):

Item	Mês-Ano	Valor (R\$)	Esclarecimentos
27	23/10/2009	156.000,00	Comprovante de depósito em conta do recorrente através de transferência bancária - TED consta como depositante o próprio favorecido (fl. 1290), ou seja, o autor do referido depósito é o próprio recorrente . Não apresenta demais provas.

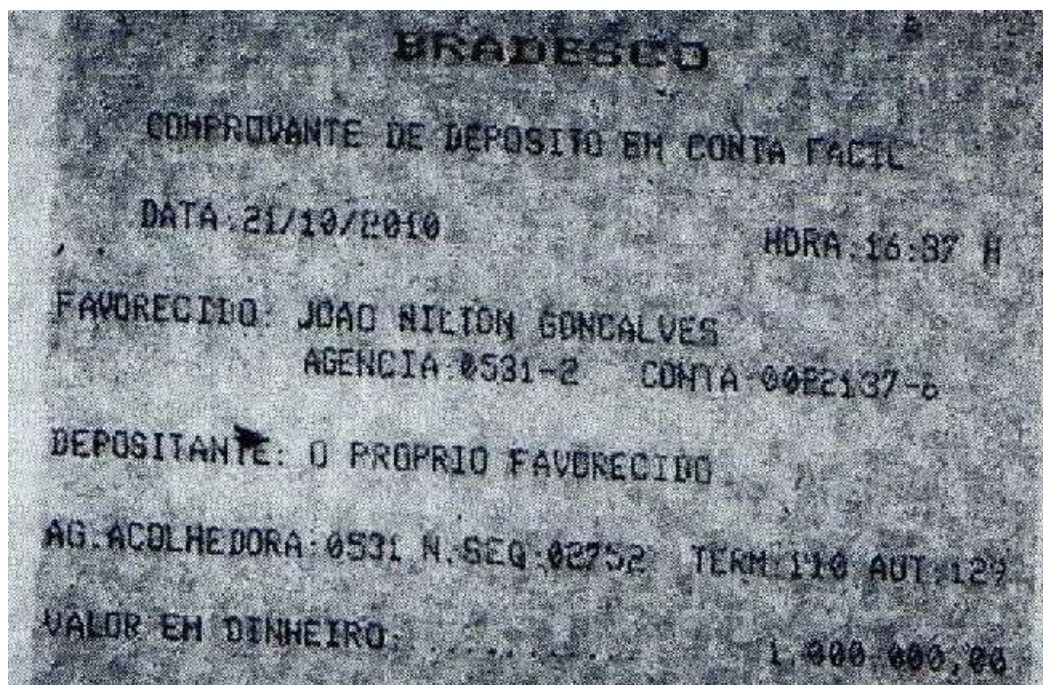
(Destaquei)



A propósito, a autoridade fiscal esclarece na informação fiscal que o crédito relacionado no item 36 decorre de “transferência bancária – TED” realizada pelo próprio Recorrente. Contudo, no próprio esclarecimento, há registro sinalizando não se tratar propriamente de transferência bancária, **e sim de depósito bancário**, eis que traz a seguinte expressão: “**consta como depositante o próprio favorecido**”. Confira-se:

Item	Mês-Ano	Valor (R\$)	Esclarecimentos
36	21/10/2010	1.000.000,00	Comprovante de depósito em conta do recorrente através de transferência bancária - TED consta como depositante o próprio favorecido (fl. 1293), ou seja, o autor do referido depósito é o próprio recorrente . Não apresenta demais provas.

Nesse pressuposto, analisando o “Comprovante de Depósito” que pretende comprovar manifestada movimentação financeira, confirma-se, realmente, não se tratar da transferência de recursos entre contas do próprio Contribuinte, mas, sim, de **depósito bancário realizado em dinheiro**. Confira-se (processo digital, fl. 1.293):



Intimado do resultado da diligência, o Recorrente apresentou “Petição”, discorrendo acerca do procedimento realizado, ratificando que reportados recursos decorrem da atividade rural por ele praticada. Nesse pressuposto, sinaliza a possibilidade de tal prova se efetivar por meio de qualquer documento idôneo, dadas as peculiaridades próprias do meio rural, aí se incluindo diligência na usina Santa Rita (processo digital, fls. 1.327 a 1.338).

Solicitação de diligência

O Recorrente alega a necessidade da realização de diligência a fim de comprovar a veracidade das informações por ele apresentadas, o que não se justifica à luz do Decreto nº 70.235, de 1972, arts. 18 e 28, nestes termos:

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)

[...]

Art. 28. Na decisão em que for julgada questão preliminar será também julgado o mérito, salvo quando incompatíveis, e dela constará o indeferimento fundamentado do pedido de diligência ou perícia, se for o caso.

Do exposto, não vejo razão para deferir reportado pedido, pois sua realização tem por finalidade a elucidação de questões que suscitem dúvidas para o julgamento da lide, não podendo ser utilizada para a produção de provas que o contribuinte deveria trazer junto com a impugnação. No caso, inexistente matéria controversa ou de complexidade que justificasse um parecer técnico complementar, razão por que os documentos acostados aos autos são suficientes para a formação da convicção deste julgador.

Depósitos bancários - presunção legal da omissão de rendimento

Afastando eventual confusão que possa surgir acerca da evolução histórica do tema, vale consignar que, na vigência do §5º do art. 6º da Lei nº 8.021, de 12 de abril de 1990, revogado pela Lei nº 9.430, de 1996, os depósitos bancários de origem não justificada tinham tratamento tributário divergente do atualmente em vigor. Assim, na conformação jurídica anterior, cabia à autoridade fiscal provar os sinais exteriores de riqueza, que eram a renda presumida, sendo os créditos de origem não comprovada **mera base** para o arbitramento resultante. Confira-se:

Art. 6º O lançamento de ofício, além dos casos já especificados em lei, far-se-á arbitrando-se os rendimentos com base na renda presumida, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza.

§ 1º Considera-se sinal exterior de riqueza a realização de gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte.

[...]

~~§ 5º O arbitramento poderá ainda ser efetuado com base em depósitos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras, quando o contribuinte não comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações.~~ (Revogado pela lei nº 9.430, de 1996)

No entanto, a partir de 1 de janeiro de 1997, a presunção legal da infração contestada revela-se tão só pela carência de comprovação das operações bancárias. Por conseguinte, no atual modelo legal, cabe ao contribuinte, quando regularmente intimado, comprovar a origem e a natureza dos depósitos em conta de sua titularidade junto a instituições financeiras. Logo, por presunção legal, os valores de origem não comprovada, assim como aqueles que deveriam ter sido oferecidos à tributação e não o foram, caracterizam-se omissão de rendimento. É o que se abstrai da leitura do art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com as alterações introduzidas pelo art. 4º da Lei nº 9.481, de 13 de agosto de 1997, e pelo art. 58 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, nestes termos:

Lei nº 9.430, de 1996:

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\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais). (Vide Medida Provisória nº 1.563-7, de 1997) (Vide Lei nº 9.481, de 1997)

§ 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. (Redação dada 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. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

Lei nº 9.481, de 1997

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

Como se vê, foi introduzida nova hipótese legal de omissão da receita auferida pelo titular da conta bancária de depósito ou investimento, legalmente presumida quando ele, regularmente intimado, não comprova a origem dos recursos nela creditados. Assim entendido, conforme se discorrerá na sequência, tão somente pela constatação do reportado fato, obriga-se a autoridade fiscal a proceder o lançamento dos respectivos créditos cujas origens não foram comprovadas.

Em dita perspectiva, embora haja inversão do ônus da prova em desfavor do contribuinte, trata-se de presunção relativa (*juris tantum*), que admite prova em contrário, desde que mediante documentação hábil e idônea guardando coincidência entre as datas e os valores das respectivas operações. Portanto, versando de tema eminentemente probatório, o qual não admite afirmações genéricas ou imprecisas, resta ao sujeito passivo demonstrar, de forma individualizada - inclusive quando vários depósitos decorreram de um único negócio - que supostos créditos não se sujeitavam ou já haviam sido oferecidos à tributação nas respectivas “rubricas” específicas.

Ademais, consoante Enunciado nº 30 de súmula do CARF, os depósitos de um mês, por si sós, não se prestam para comprovar a origem de créditos efetuados nos meses subsequentes, nestes termos:

Na tributação da omissão de rendimentos ou receitas caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, os depósitos de um mês não servem para comprovar a origem de depósitos havidos em meses subsequentes. **(Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).**

Com efeito, na forma já vista, relativamente aos créditos cuja origem o contribuinte não logrou comprovar, a autoridade fiscal está dispensada de aprofundar a investigação, a fim de atestar o nexo de causalidade entre os depósitos e o consumo da suposta renda. Por conseguinte, a formalização do correspondente lançamento fiscal terá por fundamento tão somente a existência do depósito bancário e a ausência de comprovação da operação que lhe deu causa por parte do sujeito passivo regularmente intimado.

A propósito, supostas alegações pretendendo desconstituir os efeitos da presunção legal ora discutida deverão ser contidas pelo disposto no art. 334, inciso IV, da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (Código de Processo Civil – CPC), cujo teor foi igualmente replicado no art. 374, inciso IV, da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 (novo CPC), de aplicação subsidiária ao PAF, os quais dispensam a produção de provas na acusação dela decorrente, nestes termos:

Art. 334. Não dependem de prova os fatos:

[...]

IV - em cujo favor milita presunção legal de existência ou de veracidade.

Mais precisamente, a própria lei se encarregou de estabelecer a correlação entre os créditos bancários e, quando for o caso, a suposta omissão de receita deles decorrente. Assim considerado, quando a autoridade fiscal demonstrar o fato indiciário, representado pela ausência de comprovação do correspondente crédito bancário, restará atestada a ocorrência do fato gerador da consequente omissão de rendimento.

Ditas inferências exprimem com precisão e clareza os mandamentos presentes no art. 36 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, de aplicação subsidiária ao PAF, assim como aquele do Enunciado nº 26 de súmula da jurisprudência deste Conselho. Confira-se:

Lei nº 9.784, de 1999:

Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei.

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).**

Igualmente oportuno, ressalta-se que as declarações de terceiros a favor do contribuinte, assim como os documentos e livros por ele escriturados, mas desacompanhados da respectiva documentação comprobatória, por si sós, não se traduzem provas do fato que deveriam comprovar. Trata-se de comando estabelecido pelo art. 368, § único, do antigo CPC, o qual está reproduzido no art. 408, § único, do novo Código. Confira-se:

Art. 368. As declarações constantes do documento particular, escrito e assinado, ou somente assinado, presumem-se verdadeiras em relação ao signatário.

Parágrafo único. Quando, todavia, contiver declaração de ciência, relativa a determinado fato, o documento particular prova a declaração, mas não o fato declarado, competindo ao interessado em sua veracidade o ônus de provar o fato.

Nesse pressuposto, embora as infrações decorrentes dos valores omitidos sejam dispostas mensalmente, o crédito tributário delas derivado será apurado levando-se em conta a tabela progressiva anual (ajuste anual), já que o respectivo fato gerador ocorre somente em 31 de dezembro do correspondente ano-calendário. Ademais, a autoridade fiscal deverá desconsiderar tanto as transferências originárias de outras contas também de titularidade do contribuinte como, cuidando-se de pessoa física, os créditos iguais ou inferiores a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), desde que o montante não ultrapasse R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais) no ano-calendário. É o que está posto nos §§ 1º, 3º e 4º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996 atualizada, já transcritos.

Ratificando anunciado entendimento, por meio dos Enunciados nºs 38 e 61 de suas súmulas, este Conselho já pacificou reportada matéria, nestes termos:

Súmula CARF nº 38:

O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário. **(Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).**

Súmula CARF nº 61:

Os depósitos bancários iguais ou inferiores a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), cujo somatório não ultrapasse R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais) no ano-calendário, não podem ser considerados na presunção da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, no caso de pessoa física. **(Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).**

Ressalte-se, ainda, não se admitir razoável a existência de depósitos bancários regularmente realizados em contas de terceiros, razão por que, exceto se provada a interposição de pessoa, os valores creditados pertencem ao titular da respectiva conta. É a leitura vista no §5º do art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996, também já transcrito precedentemente, juntamente com a pacificação da matéria por meio do Enunciado nº 32 de súmula do CARF. Confira-se:

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. **(Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).**

Adite-se, também, que, consoante o transcrito §6º da norma legal referenciada precedentemente, a totalidade dos créditos de origem não comprovada resultante de operações realizadas em conta mantida em conjunto serão divididos pela quantidade de titulares que apresentaram declaração de rendimento em separado. Nessa inteligência, este Conselho uniformizou que todos os cotitulares declarantes em separado deverão ser igualmente intimados para comprovar a origem e a natureza das operações, sob pena de exclusão dos recursos movimentados na respectiva conta. Confira-se o Enunciado nº 29 de súmula do CARF:

Os co-titulares da conta bancária que apresentem declaração de rendimentos em separado devem ser intimados para comprovar a origem dos depósitos nela efetuados, na fase que precede à lavratura do auto de infração com base na presunção legal de omissão de receitas ou rendimentos, sob pena de exclusão, da base de cálculo do lançamento, dos valores referentes às contas conjuntas em relação às quais não se intimou todos os co-titulares. (Súmula revisada conforme Ata da Sessão Extraordinária de 03/09/2018, DOU de 11/09/2018). **(Vinculante, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).**

No contexto, traduz-se de acentuada relevância o entendimento acerca da abrangência que a Lei pretendeu dar às expressões **origem dos recursos** e **cujas origens houverem sido comprovadas**, presentes, respectivamente, no caput e § 2º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, que, por razões didáticas, juntamente com o § 3º do mesmo artigo, os transcrevo novamente:

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**.

[...]

§ 2º Os **valores cujas origens houverem sido comprovadas**, 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\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais).

(Vide Medida Provisória nº 1.563-7, de 1997) (Vide Lei nº 9.481, de 1997)

(Destaquei)

De pronto, percebe-se que o cenário posto sinaliza conformação em três perspectivas distintas entre si, sendo as duas primeiras delineadas pelo transcrito § 3º, incisos I e II atualizado, respectivamente; e a última pelo caput combinado com o seu § 2º, também já transcritos. Desse modo, a comprovação da primeira e segunda passa por quem efetuou a transferência e pelo titular da conta e valor creditado, tanto individual como anualizado respectivamente. Contudo, o terceiro eixo requer análise mais aprofundada, o que se fará em tópico próprio. Logo, entende-se quanto às duas primeiras abordagens:

1. Para os valores originários de contas do próprio sujeito passivo, seja pessoas físicas ou jurídicas, o contribuinte terá de comprovar, exclusivamente, que o respectivo crédito individualizado decorreu da transferência de outra conta bancária de sua titularidade.

2. Tratando-se de pessoa física, o contribuinte terá de comprovar, exclusivamente, que os créditos não comprovados são de valores individuais iguais ou inferiores a R\$ 12.000,00, cujo montante anual não ultrapasse R\$ 80.000,00.

Por outro lado, tocante à terceira perspectiva - créditos remanescentes -, consoante o disposto no transcrito § 2º, a comprovação da origem dos respectivos valores implica o conhecimento de que tais quantias eram isentas/não tributáveis ou se foram ou não computadas na base de cálculo dos tributos a que se sujeitavam. Mais precisamente, antes de afastar a presunção legal da omissão de receita referente a determinado crédito bancário, a autoridade fiscal primeiramente necessita conhecer a natureza da operação que lhe deu causa, eis que, quando for o caso, manifestada receita será tributada com fundamento em norma específica, e não mais pela apontada presunção legal.

A propósito, externada omissão presumida abarca apenas o titular da conta bancária sob fiscalização, não atingindo as causas dos depósitos ou créditos transferidos nem quem os efetivou. Logo, a inversão do ônus probatório, até então favorável ao Fisco por determinação legal, é afastada quando o contribuinte logra provar a identificação do terceiro que efetivou a operação e a sua respectiva natureza, ainda que esta seja provada mediante composição ou decomposição de valores, eis que tanto certo crédito pode ser originário de várias operações como uma determinada operação resultar mais de um crédito.

Desse modo, provada a origem dos créditos bancários, aí se incluindo a natureza da operação, o ônus probatório retorna para a autoridade fiscal, a quem cabe enquadrar ditos rendimentos, a partir da legislação a eles específica, como isentos/não tributáveis ou tributáveis. Quanto a estes últimos, caso não tenham sido oferecidos à tributação, resta ao autuante lavrar o correspondente lançamento sob fundamento próprio e diverso da presunção que ora se discute.

Arrematando a questão, infere-se que apenas a identificação de quem depositou ou transferiu os supostos recursos, por si só, não se traduz suficiente para o autuante decidir pela presunção legal ou tributação sob fundamento específico. Portanto, a tributação dos recursos movimentados não se desloca da presunção legal para a regra mais específica tão somente pela identificação de quem efetivou a respectiva operação, eis que ausente prova da existência de relação jurídica obrigacional entre este e o titular da conta bancária sob procedimento fiscal.

A exemplo, pensar de forma diversa implica inviabilizar autuação no proprietário dos recursos movimentados por meio de interpostas pessoas, bem como a título de Imposto de Renda na Fonte (IRF) decorrente de suposto pagamento sem causa. Dito dessa forma, tão somente pelo fato dos recursos terem sido transferidos de pessoa jurídica ou física, a correspondente tributação não deverá ser deslocada da regra presuntiva para omissão de rendimento recebido de pessoa jurídica ou física respectivamente.

Por fim, pelas razões até então expostas, entendo que o montante levado a ajuste espontaneamente pelo contribuinte, por si só, não faz prova de supostos créditos cujas origens deixaram de ser comprovadas individualizadamente. Afinal, como se viu, reporta comprovação não tem previsão legal.

Desenhada a contextualização legal, passo propriamente ao enfrentamento das alegações recursais.

Nesse pressuposto, por meio da diligência realizada ficou comprovada a origem da movimentação financeira nos montantes de R\$ 235.679,76 e R\$ 3.114.928,10, relativamente aos anos-calendário de 2009 e 2010 respectivamente, cujos créditos tributários deles decorrentes deverão ser excluídos. Por conseguinte, afasta-se **as demais razões recursais**, porquanto **não objeto de comprovação com documentação tempestiva e hábil**, assim entendida aquela onde haja coincidência entre datas e valores de cada crédito, individualizadamente considerado, bem como a natureza da respectiva operação.

Mais especificamente, tanto o montante declarado espontaneamente pelo Recorrente como aquele por ele tidos da atividade rural, ambos sem a comprovação individualizada dos créditos que o compõem, não podem ser afastados da base de cálculo apurada por expressa carência de previsão legal.

A inexistente vinculação jurisprudencial

Como se há verificar, a análise da jurisprudência que o recorrente trouxe no recurso deve ser contida pelo disposto nos arts. 472 da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (Código de Processo Civil – CPC) e 506 da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 (novo CPC), os quais estabelecem que a sentença não reflete em terceiro estranho ao respectivo processo. Logo, por não ser parte no litígio ali estabelecido, o Recorrente dela não pode se aproveitar. Confirma-se:

Lei nº 5.869, de 1973 - Código de Processo Civil:

Art. 472. A sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não beneficiando, nem prejudicando terceiros. Nas causas relativas ao estado de pessoa, se houverem sido citados no processo, em litisconsórcio necessário, todos os interessados, a sentença produz coisa julgada em relação a terceiros.

Lei nº 13.105, de 2015 - novo Código de Processo Civil:

Art. 506. A sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não prejudicando terceiros.

Mais precisamente, as decisões judiciais e administrativas, regra geral, são desprovidas da natureza de normas complementares, tais quais aquelas previstas no art. 100 do CTN, razão por que não vinculam futuras decisões deste Conselho, conforme Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, que aprovou o Regimento Interno do CARF. Confirma-se:

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.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal;
[http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/anexoOutros.action?idArquivoBinario=0\(Redação dada pelo\(a\) Portaria MF nº 39, de 12 de fevereiro de 2016\)](http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/anexoOutros.action?idArquivoBinario=0(Redação dada pelo(a) Portaria MF nº 39, de 12 de fevereiro de 2016))

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

b) Decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária;
[http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/anexoOutros.action?idArquivoBinario=0\(Redação dada pelo\(a\) Portaria MF nº 152, de 03 de maio de 2016\)](http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/anexoOutros.action?idArquivoBinario=0(Redação dada pelo(a) Portaria MF nº 152, de 03 de maio de 2016))

c) Dispensa legal de constituição ou Ato Declaratório da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

d) Parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, nos termos dos arts. 40 e 41 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; e

e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993,
[http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/anexoOutros.action?idArquivoBinario=0\(Redação dada pelo\(a\) Portaria MF nº 39, de 12 de fevereiro de 2016\)](http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/anexoOutros.action?idArquivoBinario=0(Redação dada pelo(a) Portaria MF nº 39, de 12 de fevereiro de 2016))

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts.

543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. [http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/anexoOutros.action?idArquivoBinario=0\(Redação dada pelo\(a\) Portaria MF nº 152, de 03 de maio de 2016\)](http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/anexoOutros.action?idArquivoBinario=0(Redação dada pelo(a) Portaria MF nº 152, de 03 de maio de 2016))

Conclusão

Ante o exposto, dou parcial provimento ao recurso interposto, afastando-se o lançamento correspondente à movimentação financeira de origem comprovada de R\$ 235.679,76 e R\$ 3.114.928,10, referentes aos anos-calendário de 2009 e 2010 respectivamente.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz

Voto Vencedor

Conselheiro Gregório Rechmann Júnior – Redator Designado

Em que pese as bem fundamentadas razões de decidir do voto do ilustre relator, peço vênia para delas discordar, nos termos abaixo declinados.

Conforme exposto no voto vencido supra, *restou em controvérsia apenas a discussão acerca da comprovação dos depósitos bancários remanescentes dos anos-calendário 2008 a 2010, os quais não foram considerados pelo julgador de origem, quando analisados individualizadamente, nos termos do excerto daquela decisão, que ora transcrevo (Processo digital, fls. 1.089 a 1.101).*

Pois bem!

Sobre o tema – depósitos bancários de origem não comprovada – observe-se o quanto disposto no inciso I, § 3º, do art. 42 da Lei nº 9.430/96, *in verbis*:

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.

[...]

§ 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;

Conforme se infere do dispositivo legal em análise, os créditos decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física não devem ser considerados na determinação da receita omitida.

Sobre o assunto, assim se manifestou e concluiu o d. Relator do presente acórdão:

Mediante informação fiscal, a Unidade Preparadora apresentou resultado conclusivo do exame realizado, onde constam os esclarecimentos acerca de cada crédito analisado. Nesse pressuposto, os valores reproduzidos na tabela a seguir foram tidos por comprovados, perfazendo os montantes de R\$ 79.679,76 e R\$ 3.115.214,01, relativamente aos anos-calendário de 2009 e 2010 respectivamente (processo digital, fls. 1.339 a 1.345):

(...)

Acrescente-se, ainda, que, embora a autoridade diligente não tenha concluído pela comprovação da origem do crédito atinente ao item 27 da tabela por ela elaborada, trata-se de transferência bancária, por meio de TED, decorrente de outra conta do próprio Recorrente, consoante esclarecimentos ali contidos. Confira-se excerto da planilha e comprovante da manifestada transferência bancária (processo digital, fl. 1.290):

Item	Mês-Ano	Valor (R\$)	Esclarecimentos
27	23/10/2009	156.000,00	Comprovante de depósito em conta do recorrente através de transferência bancária - TED consta como depositante o próprio favorecido (fl. 1290), ou seja, o autor do referido depósito é o próprio recorrente . Não apresenta demais provas.

(...)

A propósito, a autoridade fiscal esclarece na informação fiscal que o crédito relacionado no item 36 decorre de “transferência bancária – TED” realizada pelo próprio Recorrente. Contudo, no próprio esclarecimento, há registro sinalizando não se tratar propriamente de transferência bancária, e sim de depósito bancário, eis que traz a seguinte expressão: “consta como depositante o próprio favorecido”. Confira-se:

Item	Mês-Ano	Valor (R\$)	Esclarecimentos
36	21/10/2010	1.000.000,00	Comprovante de depósito em conta do recorrente através de transferência bancária - TED consta como depositante o próprio favorecido (fl. 1293), ou seja, o autor do referido depósito é o próprio recorrente . Não apresenta demais provas.

Nesse pressuposto, analisando o “Comprovante de Depósito” que pretende comprovar manifestada movimentação financeira, confirma-se, realmente, não se tratar da transferência de recursos entre contas do próprio Contribuinte, mas, sim, de **depósito bancário realizado em dinheiro**. Confira-se (processo digital, fl. 1.293):

(...)

Como se vê, o d. Relator acatou a comprovação da origem em relação ao montante de R\$ 156.000,00, tendo em vista tratar-se de transferência bancária entre contas de mesma titularidade. Todavia, não trilhou o mesmo raciocínio no que tange ao valor de R\$ 1.000.000,00 (Item 36 da tabela elaborada pelo Fisco em sede de diligência fiscal).

Para tanto, embasou-se o nobre Relator na cópia do “Comprovante de Depósito” referente à quantia em questão, o qual atesta que a operação se trata de “depósito bancário realizado em dinheiro”.

Ora, não se deve olvidar que, tanto em relação ao valor de R\$ 156.000,00 (acatado pelo d. Relator), quanto ao montante de R\$ 1.000.000,00 (não aceito pelo d. Relator), a autoridade administrativa fiscal diligente apresentou exatamente o mesmo esclarecimento, qual seja:

Comprovante de depósito em conta do recorrente através de transferência bancária - TED consta como depositante o próprio favorecido (fl. ...), ou seja, o autor do referido depósito é o próprio recorrente. Não apresenta demais provas.

Tal fato, por si só, já se afigura, no entendimento deste Conselheiro, bastante o suficiente para excluir o montante de R\$ 1.000.000,00 como receita omitida, nos termos do susodito inciso I, § 3º, do art. 42 da Lei nº 9.430/96.

Outrossim, o fato de o “comprovante de depósito” descrever a operação como “depósito bancário realizado em dinheiro” não infirma, mais uma vez no entendimento deste Conselheiro, a conclusão alcançada pela autoridade administrativa fiscal diligente, no sentido de que se trata de movimentação de recursos de mesma titularidade (daí a observação da Fiscalização no sentido de que *consta como depositante o próprio favorecido*).

Neste esboço, divirjo do Nobre Relator neste particular, afastando da base de cálculo do lançamento o montante de R\$ 1.000.000,00 (Informação Fiscal de fls. 1.339 a 1.343 - item 36 da tabela) em relação ao ano-calendário de 2010.

Outro ponto em relação ao qual penso de modo diverso do d. Relator, diz respeito aos rendimentos tributáveis declarados pelo Contribuinte no período fiscalizado.

Em sua peça recursal, o Contribuinte defende, dentre outras teses, *que os valores declarados nos anos-calendário de 2008 a 2010 devem ser considerados como fontes e origens de recursos para comprovação da movimentação bancária questionada pelo Fisco*.

O Nobre Relator rechaçou essa tese de defesa do Recorrente, destacando que se afasta ***as demais razões recursais, porquanto não objeto de comprovação com documentação tempestiva e hábil, assim entendida aquela onde haja coincidência entre datas e valores de cada crédito, individualizadamente considerado, bem como a natureza da respectiva operação. Mais especificamente, tanto o montante declarado espontaneamente pelo Recorrente como aquele por ele tido da atividade rural, ambos sem a comprovação individualizada dos créditos que o compõem, não podem ser afastados da base de cálculo apurada por expressa carência de previsão legal.***

Sobre o tema, socorro-me aos escólios do Conselheiro Marcio Augusto Sekeff Sallem, objeto do Acórdão nº 2402-010.210, *in verbis*:

Com base na jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais, entendo que, apesar da não identificação individualizada dos depósitos com os rendimentos tributados na declaração, é cabível a exclusão do valor a eles correspondentes da base de cálculo do lançamento, sob o fundamento lógico de que, se o contribuinte movimenta os rendimentos omitidos em suas contas bancárias, não haveria de deixar de movimentar os rendimentos declarados.

Com efeito, o objetivo da exclusão da base de cálculo dos depósitos bancários, dos valores já tributados na Declaração de Ajuste Anual é evitar dupla tributação, até por inexistir qualquer elemento de prova tendente a afastar a plausibilidade de que a parte dos depósitos bancários de origem não comprovada não adviesse da atividade rural demonstrada pelo recorrente no excerto anterior.

Neste sentido, a jurisprudência da CSRF:

Ementa: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA – IRPF Exercício: 2004

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM COMPROVAÇÃO DE ORIGEM. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO. É cabível a exclusão, da base de cálculo do Imposto de Renda incidente sobre depósitos bancários sem identificação de origem, dos valores dos rendimentos comprovadamente tributados na Declaração de Ajuste Anual correspondente. (Acórdão 9202-006.898, de 24/5/2018, Rel. Maria Helena Cotta Cardozo).

Ementa: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) Exercício: 1999 DEPÓSITOS BANCÁRIOS. RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS INFORMADOS NA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL. O montante de rendimentos tributados na declaração de ajuste anual somente deve ser excluído dos valores creditados em conta de depósito e lançados a título de omissão de receitas caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada nos casos em que é plausível admitir que tais valores transitaram pela referida conta bancária, estando, assim, contidos nos depósitos objeto do lançamento. (Acórdão 9202-008.655, de 18/2/2020, Rel. Mário Pereira de Pinho Filho).

Ementa: Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 2004, 2005, 2006 OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DO VALOR DOS RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS DECLARADOS PELO CONTRIBUINTE. Os rendimentos tributáveis declarados pela pessoa física devem ser considerados como origem para fins de apuração do imposto de renda devido nos casos em que a tributação se dá com fundamento no art. 42 da Lei nº 9.430/1996. Tal medida se justifica pelo fato de se presumir que os rendimentos recebidos, declarados e já oferecidos à tributação transitaram pelas contas bancárias do contribuinte. (Acórdão 9202-008.151, de 22/8/2019, Rel. Ana Cecília Lustosa da Cruz).

Neste contexto, deve ser excluído da base de cálculo do lançamento os rendimentos tributáveis declarados em relação aos anos-calendário de 2008, 2009 e 2010.

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário em maior extensão, para, além das exclusões já feitas pelo d. Relator, afastar também da base de cálculo do lançamento (i) o montante de R\$ 1.000.000,00 (Informação Fiscal de fls. 1.339 a 1.343 - item 36 da tabela) em relação ao ano-calendário de 2010 e (ii) os rendimentos tributáveis declarados em relação aos anos-calendário de 2008, 2009 e 2010.

(documento assinado digitalmente)

Gregório Rechmann Junior