



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10880.732542/2016-14
ACÓRDÃO	2202-011.942 – 2ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	11 de maio de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	GASTAO DE SOUZA MESQUITA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2011

PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO. NULIDADE DO LANÇAMENTO. CERCEAMENTO DE DEFESA. OMISSÃO QUANTO À PRELIMINAR DE NULIDADE. REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÕES FINANCEIRAS. INOBSERVÂNCIA DO RITO PREVISTO NO DECRETO Nº 93.742/2001. OPERAÇÃO DE MÚTUO COM TERCEIRO. AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO.

I. CASO EM EXAME

1. Recurso voluntário interposto pela parte-recorrente contra decisão de primeira instância que julgou improcedente a impugnação e manteve o crédito tributário.

A parte-recorrente sustenta vício de fundamentação no *decisum* por ausência de pronunciamento sobre a preliminar de nulidade dos autos de infração. Alega, ainda, a invalidade do lançamento e dos atos processuais devido à obtenção irregular de dados junto a instituições financeiras sem a observância do rito formal previsto no Decreto nº 93.742/2001.

Questiona, também, o critério adotado para a disponibilidade dos recursos objeto de mútuo e a inexistência de prova da quitação da operação.

II. QUESTÃO EM DISCUSSÃO

2. Há três questões em discussão: (i) saber se houve cerceamento de defesa ou omissão no julgamento da preliminar de nulidade; (ii) verificar a validade do procedimento fiscal diante da suposta captura ilícita de dados financeiros; e (iii) aferir a comprovação da realização, da efetiva disponibilização e da respectiva quitação do empréstimo realizado com terceiro.

III. RAZÕES DE DECIDIR

3. A ausência de justificativa para o acolhimento ou rejeição de preliminar não configura omissão quando a matéria depende de provas inequívocas da operação realizada.
4. O indeferimento de produção de novas provas é legítimo quando o processo contém os elementos necessários para a formação da livre convicção do julgador.
5. A nulidade por contaminação do procedimento exige a demonstração de que a solicitação de informações financeiras ocorreu sem a formalização da Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira (RMF), conforme o artigo 49 do Decreto nº 93.742/2001.
6. A alegação de existência de mútuo com terceiro exige a apresentação de provas inequívocas da realização da operação.
7. Não houve a apresentação de elementos que comprovassem o desembolso de recursos pelo contribuinte para a quitação do suposto débito.
8. Os documentos de compensação de IOF não demonstraram vínculo ou pertinência com os depósitos realizados na conta do autuado.
9. A existência de fundamentos autônomos e suficientes no acórdão recorrido justifica a manutenção do lançamento tributário.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Thiago Buschinelli Sorrentino – Relator

Assinado Digitalmente

Ronnie Soares Anderson – Presidente

Participaram da reunião de julgamento os conselheiros Marcelo Valverde Ferreira da Silva, Henrique Perlatto Moura, Thiago Buschinelli Sorrentino, Andressa Pegoraro Tomazela, Rafael de Aguiar Hirano (substituto[a] integral), Ronnie Soares Anderson (Presidente).

RELATÓRIO

Por brevidade, transcrevo o relatório elaborado pelo órgão julgador de origem (fls. 1383 a 1386):

Contra o Contribuinte em epígrafe foi lavrado o Auto de Infração de fls. 955 a 960, em virtude da apuração da seguinte infração:

OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS COM ORIGEM NÃO COMPROVADA - omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários realizados durante o ano-calendário de 2011 em contas bancárias, em relação aos quais o Contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações, conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 961 a 976. Enquadramento legal à fl. 956;

Sobre o imposto apurado, no valor de R\$ 1.977.780,47, foram aplicados multa de 75% e juros de mora regulamentares, com fulcro nos dispositivos legais de fl. 960, perfazendo um total de R\$ 4.429.041,58.

Em 14/12/2016 (fls. 985 e 986), o Interessado tomou ciência do auto de infração de fls. 955 a 960, e, em 12/01/2017, apresentou a impugnação de fls. 990 a 1011, valendo-se, em síntese, dos seguintes argumentos:

- 1) a Fiscalização teria solicitado informações diretamente às instituições financeiras no tocante às movimentações bancárias de titularidade do Impugnante, sem a indicação de quaisquer indícios de conduta dolosa por parte do Contribuinte, o que constitui afronta ao seu sigilo bancário e violação direta aos direitos à intimidade e à vida privada garantidos constitucionalmente, o que por si só ensejaria a nulidade do auto de infração ora combatido;
- 2) não haveria justificativa prevista na legislação para a quebra do sigilo bancário do Interessado, pois seria necessário que constasse a motivação explícita para a expedição da requisição de informações sobre movimentação financeira (RMF), que seria algum dos incisos contidos no art. 3º do Decreto nº 3.742, de 2001, como motivação a ensejar a quebra do sigilo bancário, o que, no entanto, não ocorreu durante o procedimento de fiscalização;
- 3) em momento algum, foi indicada ao Contribuinte qualquer justificativa para a apresentação de suas informações financeiras;
- 4) o STF já se manifestou sobre a inconstitucionalidade da quebra de sigilo das informações financeiras dos contribuintes por parte da Receita Federal (RE 389.808), o que corrobora a nulidade processual acima apontada;

5) o STJ já se manifestou especificamente sobre a necessidade de preenchimento dos requisitos legais para a requisição das informações por parte da autoridade administrativa, conforme julgamento do RESP 200701271612;

6) também há precedentes no TRF da 3ª Região conferindo a suspensão da cobrança de crédito tributário constituído com base na quebra irregular do sigilo bancário do contribuinte;

7) o auto de infração é nulo porque decorreu de procedimento fiscal em que houve a quebra de sigilo bancário do Impugnante de forma irregular e, segundo, porque em relação a quase totalidade do valor questionado (R\$ 7.806.068,02) há falta de subsunção do fato ocorrido (mútuo pactuado entre "Caiuá Participações Ltda." e o Impugnante devidamente declarado na Declaração de IRPF de 2011) à infração fiscal imputada (omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada);

8) a Fiscalização simplesmente desconsiderou o mútuo informado na declaração de ajuste anual do Interessado com o argumento de que o valor envolvido seria vultoso e de que seriam insuficientes as informações contidas na declaração de IRPF do mutuário e na contabilização da empresa mutuante;

9) o contrato de mútuo pode ser celebrado livremente entre as partes contratantes, inexistindo vedação legal para que uma empresa empreste valores a um de seus acionistas, tal como ocorreu no caso concreto;

10) o que importaria para caracterização do mútuo é a demonstração de que houve devolução pelo mutuário ao mutuante da quantia emprestada, o que efetivamente ocorreu no caso em tela, de modo que não há que se falar em omissão de rendimentos sobre valores emprestados e que foram efetivamente devolvidos pelo Impugnante;

11) o Interessado não omitiu rendimentos, mas declarou corretamente os valores recebidos a título de mútuo da "Caiuá Participações Ltda." e, ainda, comprovou a existência do mútuo durante o procedimento fiscal, não existindo a suscitada omissão de rendimentos;

12) além dos documentos já apresentados durante o procedimento fiscal, o Impugnante instrui a impugnação com a contabilização do mútuo através da escrituração no Livro Razão da Caiuá Participações Ltda. em que consta o pagamento do mútuo ao Impugnante e o desconto do valor por ocasião do pagamento dos dividendos, de modo que houve quitação integral do mútuo pactuado;

13) o Impugnante apresenta o contrato de mútuo firmado entre o Impugnante e a Caiuá Participações Ltda. (doc. 5), cópia da ata de reunião dos sócios em que houve a deliberação sobre a quitação do mútuo firmado (doc.6), recibo e comprovante de transferência dos valores envolvidos no mútuo firmado da "Caiuá Participações Ltda." para o Impugnante (doc. 7) e recibo da Caiuá Participações Ltda., quanto a quitação do mútuo realizado (doc. 8), além das planilhas de

cálculo do mútuo e dos comprovantes de pagamentos do IOF (doc. 9), tudo demonstrando a regularidade na contratação do mútuo;

14) por meio da vasta documentação apresentada, não há dúvidas de que o valor de R\$ 7.806.068,02 questionado pela Fiscalização refere-se ao mútuo pactuado entre Caiuá Participações Ltda. e o Impugnante, restando comprovado que não houve omissão de rendimentos e, por conseguinte, devendo o auto de infração ser julgado improcedente;

15) protesta o Impugnante pela produção de todos os meios de prova admitidos, especialmente com a juntada de documentos que porventura não estiveram disponíveis para apresentação nesta oportunidade, com base no princípio da verdade material.

Referido acórdão foi assim ementado:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2011

SIGILO BANCÁRIO.

É lícito ao Fisco solicitar informações e documentos relativos a operações realizadas pelo contribuinte em instituições financeiras, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis, independentemente de autorização judicial. A obtenção de informações junto às instituições financeiras, por parte da administração tributária, a par de amparada legalmente, não implica quebra de sigilo bancário, mas simples transferência deste, porquanto em contrapartida está o sigilo fiscal a que se obrigam os agentes fiscais por dever de ofício.

REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÕES SOBRE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA. REGULARIDADE.

É regular a emissão de Requisição de Movimentação Financeira (RMF), quando o contribuinte realizar gastos ou investimentos em valores superiores à renda disponível e/ou, quando regularmente intimado, não fornecer as informações sobre sua movimentação financeira.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, e as judiciais, excetuando-se as proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade das normas legais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/1997, a Lei nº 9.430, de 1996, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

NECESSIDADE DE PROVAR AS ORIGENS DOS RECURSOS.

Por força de presunção legal, cabe à Contribuinte o ônus de provar as origens dos valores que lhe forem creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira.

EMPRÉSTIMO. COMPROVAÇÃO

A alegação da existência de empréstimo realizado com terceiro, pessoa física ou jurídica, deve vir acompanhada de provas inequívocas da realização da operação.

PEDIDO DE PRODUÇÃO DE NOVAS PROVAS

Deve ser indeferido o pedido de produção de novas provas, quando for prescindível para o deslinde da questão a ser apreciada, contendo o processo os elementos necessários para a formação da livre convicção do julgador.

Impugnação Improcedente Crédito Tributário Mantido

(fls. 1382)

Cientificado do resultado do julgamento da impugnação em 19/04/2018, uma quinta-feira (fls. 1.403), a parte-recorrente interpôs o presente recurso voluntário em 21/05/2018, uma segunda-feira (fls. 1.406), em que se sustenta, sinteticamente:

- a) A ausência de pronunciamento acerca da preliminar de nulidade dos autos de infração ofende os princípios da segurança jurídica e do direito de defesa (art. 5º, LV, da CF), na medida em que a omissão quanto aos argumentos suscitados pelo recorrente impediu inclusive a apresentação de recurso pela parte-recorrente (fls. 1410).
- b) A requisição de informações diretamente às instituições financeiras pela autoridade administrativa contraria o princípio da legalidade, porquanto tal possibilidade está restrita ao preenchimento de determinados requisitos legais, sob pena de nulidade do ato administrativo (fls. 1417).
- c) A lavratura do auto de infração fundamentada em premissa vaga ofende a análise probatória, uma vez que a autoridade fiscal ignorou os documentos apresentados pela parte-recorrente em resposta ao termo de intimação fiscal para desconsiderar as justificativas relativas aos créditos de R\$ 637.917,39 e R\$ 7.168.150,63 (fls. 1422).

Diante do exposto, pede-se, textualmente (fls. 1.434):

(I) seja decretada a nulidade da decisão recorrida diante da omissão do Julgador em apreciar os argumentos quanto à falta de subsunção do fato à acusação fiscal suscitado pelo Recorrente em sua impugnação, sob pena de cerceamento ao direito de defesa.

(II) seja decretada a nulidade do lançamento fiscal, uma vez que a auditora fiscal fundamentou o lançamento fiscal em informações obtidas ilicitamente de instituições financeiras, bem como ante a ausência de subsunção dos fatos à acusação fiscal, uma vez que os valores questionados foram regularmente declarados pelo Recorrente em sua Declaração de IRPF, inexistindo, portanto, qualquer omissão; ou

(III) quanto ao mérito, seja reformada a decisão para que seja cancelado o auto de infração, na medida em que restou comprovada por documentação hábil a origem dos valores creditados na conta bancária do Recorrente que foram objeto desta autuação fiscal.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Thiago Buschinelli Sorrentino**, Relator

1 CONHECIMENTO

Conheço do recurso voluntário, porquanto tempestivo e aderente aos demais requisitos para exame e julgamento da matéria.

2 QUADRO FÁTICO-JURÍDICO

A investigação fiscal concentrou-se na verificação da legitimidade dos custos de aquisição de participações societárias e na análise da movimentação financeira do contribuinte. O escopo da diligência abrangeu a conferência de elementos que fundamentam o cálculo de ganho de capital, especificamente no que tange às transferências de ações para a integralização do capital social da Companhia Agrícola Caiuá (atual Caiuá Participações Ltda.), bem como a análise de ativos relacionados à Companhia Melhoramentos Norte do Paraná e à Maringá S.A. Cimento e Ferro Liga.

Para o cumprimento desse objetivo, a autoridade fiscal solicitou ao contribuinte uma série de documentos comprobatórios, incluindo: (i) instrumentos jurídicos que formalizassem as alienações, tais como escrituras públicas e contratos particulares de compra e venda; (ii) comprovantes bancários que atestassem o efetivo recebimento dos preços avençados nas transações; (iii) informações detalhadas sobre a movimentação financeira relativa ao ano-calendário de 2011; e (iv) documentos que demonstrassem, de forma inequívoca, o custo de aquisição de bens e direitos alienados no referido período.

Em resposta às intimações (notadamente aos Termos nº 01, 02 e 05), a conduta do contribuinte apresentou dois momentos distintos. Inicialmente, quanto à movimentação de investimentos, o contribuinte prestou informações em março de 2015 através das planilhas intituladas "MOVIMENTAÇÃO DOS INVESTIMENTOS", detalhando entradas e saídas de participações societárias. Contudo, no que tange à movimentação financeira do ano de 2011, o contribuinte apresentou resistência, omitindo informações e documentos sob a alegação de proteção ao sigilo financeiro (com fulcro no art. 5º, X a XII da Constituição Federal) e arguindo a ausência de fundamentação legal específica conforme a Lei Complementar nº 105/2001 e o Decreto nº 54.240/2009. Ademais, em relação às alienações de bens no ano de 2011, embora tenha apresentado documentos, estes foram considerados insuficientes pela autoridade fiscal para comprovar o custo de aquisição dos ativos.

A análise analítica da prova documental permitiu ao auditor-fiscal examinar elementos como recibos, sentenças judiciais homologatórias de partilhas e as referidas planilhas de movimentação. Contudo, a conclusão da autoridade fiscal é de que o conjunto probatório apresentado pelo contribuinte foi parcial e insuficiente para sustentar os valores de custo alegados em certas transações.

No que tange às omissões de rendimento identificadas pela autoridade tributária, a fundamentação para a rejeição das alegações do contribuinte estrutura-se em três frentes principais: a insuficiência probatória de custos de aquisição imobiliária, a divergência entre valores históricos e valores atribuídos em integralizações de capital, e a ausência de manifestação sobre alienações específicas.

Primeiramente, no que concerne ao ativo imobiliário situado na Avenida Getúlio Vargas, em Maringá/PR, a autoridade identificou uma omissão parcial quanto à comprovação do custo de aquisição de 50% do prédio. Embora o contribuinte tenha apresentado documentos relativos a etapas anteriores da propriedade, como o "Instrumento Particular de Partilha Amigável" e a matrícula do bem para justificar parcelas pretéritas, houve uma falha na demonstração do custo relativo à fração de 25% adquirida em 29 de dezembro de 2004. A autoridade rejeitou a validade desta parcela por não ter sido apresentado o contrato ou a escritura pública correspondente, tampouco os documentos bancários que atestem o efetivo desembolso financeiro para esta aquisição específica.

Em segundo lugar, no que concerne à integralização de participações societárias na Companhia Agrícola Caiuá, ocorrida em novembro de 2011, a fiscalização identificou a ocorrência de ganho de capital tributável por meio do método de comparação entre custos de entrada e valores atribuídos. Através de diligências que utilizaram recibos, sentenças judiciais de partilha e planilhas de controle, a autoridade apurou os custos históricos das ações; contudo, constatou-se que o valor atribuído às participações no momento da subscrição foi superior aos valores comprovadamente pagos. Um exemplo claro dessa discrepância reside no lote de 1.361.867 ações cujo custo de aquisição "comprovado" totalizou R\$ 582.944,77, mas que, ao serem conferidas à Companhia Agrícola Caiuá por valores superiores, configuraram o fato gerador previsto no artigo 23, § 2º, da Lei nº 9.249/95.

Por fim, a autoridade fundamenta a rejeição de outros rendimentos baseando-se em divergências quantitativas e omissões totais. Notou-se uma inconsistência entre as quantidades de ações transferidas para a Companhia Agrícola Caiuá declaradas na DIRPF 2012 e os registros oficiais do Boletim de Subscrição da companhia, envolvendo empresas como Usina Jacarezinho, Companhia Canaveira de Jacarezinho e Destilarias Melhoramentos S.A. Soma-se a isso o fato de que, no que diz respeito à alienação de 7.189 cotas da Usina Morretes Ltda., o contribuinte não apresentou qualquer elemento de prova ou justificativa, impossibilitando o reconhecimento do custo de aquisição e consolidando a presunção de omissão de rendimentos tributáveis.

Inconformado, o sujeito passivo impugnou o lançamento.

Inicialmente, a parte-impugnante suscitou preliminar de nulidade do lançamento, fundamentando sua tese na ausência de correlação entre o fato narrado e a imputação fiscal. Nesse sentido, pleiteou o reconhecimento da invalidade do ato administrativo em "virtude da constatação de que houve falta de subsunção entre os fatos ocorridos e a acusação propriamente dita apontada na peça acusatória." (fls. 1007).

No tocante ao mérito, a parte-recorrente buscou a improcedência do lançamento fiscal, sustentando que os montantes creditados em sua conta bancária possuem origem lícita e não constituem rendimentos tributáveis. Mais especificamente, argumenta que os recursos provenientes da empresa "Caio Participações Ltda." relativos ao ano de 2011 são fruto de um contrato de mútuo, conforme demonstra a seguinte fundamentação:

"o lançamento fiscal deve ser julgado improcedente, tendo em vista que o Impugnante comprovou a origem dos valores creditados em sua conta bancária, em especial que os valores recebidos da 'Caio Participações Ltda.' durante o ano de 2011 referem-se ao mútuo realizado entre as partes, conforme documentos que instruem a presente impugnação (docs. 4 a 9)." (fls. 1007).

Ademais, a parte-impugnante reforçou a inexistência de omissão de rendimentos, alegando que a própria natureza da operação foi devidamente reportada ao fisco em sua declaração anual, o que, segundo sua tese, afasta a infração imputada pela autoridade fiscal. Para tanto, colaciona o seguinte trecho:

"Vale destacar que o Impugnante declarou em sua Declaração de IRPF de 2012 os valores recebidos a título de mútuo pactuado com a 'Caio Participações Ltda.' (doe. 9), o que, como já explanado, desconfigura a infração imputada pelo auditor fiscal de que teria havido 'omissão de rendimentos', declaração esta que, inclusive, possibilitou à auditora fiscal a fiscalização e a solicitação de esclarecimentos quanto aos rendimentos." (fls. 1007).

Por outro lado, o contencioso envolve, ainda, a controvérsia acerca da apresentação de documentos e informações relativos ao custo de aquisição de participações societárias. A autoridade fiscal, em sede de intimação, destacou a necessidade de que se comprovasse o "custo médio ponderado das ações, o qual repercute diretamente na apuração de eventual ganho de capital auferido com as alienações ocorridas no ano-calendário em análise." (fls. 1147).

O órgão julgador de origem houve por bem manter o lançamento.

Segundo se lê no acórdão-recorrido, no tocante ao sigilo bancário, o órgão de origem estabeleceu que é lícito ao Fisco solicitar informações e documentos relativos a operações realizadas pelo contribuinte em instituições financeiras, quando houver procedimento de fiscalização em trabalho e tais exames forem considerados indispensáveis, independentemente de autorização judicial. Nesse contexto, a obtenção de informações junto às instituições financeiras, por parte da administração tributária, não implica quebra de sigilo bancário, mas simples transferência deste, porquanto, em contrapartida, está o sigilo fiscal a que se obrigam os agentes fiscais por dever de ofício (fls. 1382).

Quanto à regularidade da emissão de Requisição de Movimentação Financeira (RMF), o julgador consignou ser regular a expedição do referido documento quando a parte-recorrente realizar gastos ou investimentos em valores superiores à renda disponível e/ou, quando regularmente intimada, não fornecer as informações sobre sua movimentação financeira (fls. 1382).

No que diz respeito aos efeitos de decisões administrativas e judiciais, o órgão de origem fundamentou que as decisões administrativas, mesmo as proferidas pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, e as judiciais, excetuando-se as proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade das normas legais, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão aquela que seja objeto da decisão (fls. 1382).

No que concerne à presunção de omissão de rendimentos baseada em depósitos bancários, o julgador aplicou o disposto no artigo 42 da Lei nº 9.430/1996. Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/1997, a referida legislação autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações (fls. 1382). Por força dessa presunção legal, atribuiu-se à parte-recorrente o ônus de provar as origens dos valores que lhe forem creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira (fls. 1382).

Ademais, no tocante à alegação de existência de empréstimo realizado com terceiro, seja pessoa física ou jurídica, o órgão de origem decidiu que tal argumento deve vir acompanhado de provas inequívocas da realização da operação (fls. 1382).

Por fim, acerca do pedido de produção de novas provas, o julgador deliberou pelo seu indeferimento quando for prescindível para o deslinde da questão a ser apreciada, uma vez que o processo continha os elementos necessários para a formação da livre convicção do julgador (fls. 1382).

À vista desse quadro, o órgão de origem julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário (fls. 1382).

Nas respectivas razões recursais, a parte-recorrente, inicialmente, a parte-recorrente aponta um vício de fundamentação no decisum. A identificação do erro reside na inexistência de justificativa para o acolhimento ou não da preliminar de nulidade dos autos de infração arguida em sede de impugnação. Como fundamento, invoca-se a violação ao princípio da segurança jurídica e ao direito de defesa, conforme previsto no art. 5º, LV, da Constituição Federal. A lógica do argumento sustenta que, ao deixar de se pronunciar sobre os argumentos suscitados, o julgador incorreu em omissão que impediu a própria interposição de recurso pela parte-recorrente, configurando cerceamento de defesa (fls. 1410).

Na sequência, a parte-recorrente sustenta a invalidade do lançamento e dos atos processuais correlatos. O núcleo impugnado consiste na obtenção irregular de dados junto a instituições financeiras, o que teria maculado não apenas o auto de infração em discussão, mas todo o procedimento fiscal posterior à referida captura ilícita. Para fundamentar tal tese, a parte-recorrente remete ao Decreto nº 93.742/2001, destacando que a solicitação de informações financeiras deve ser formalizada por meio do instrumento denominado "Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira (RMF)", nos termos do artigo 49 do referido diploma. A ratio argumentativa reside no fato de que a obtenção de dados sem observar o rito de formalização legal vicia os atos praticados após a irregularidade, gerando a nulidade por contaminação do procedimento (fls. 1415).

Por fim, quanto à legitimidade das requisições administrativas, a parte-recorrente argumenta que a autoridade fiscal não possui poder ilimitado para o acesso a dados bancários. O vício apontado é a possibilidade de requisição de informações sem o cumprimento dos requisitos

legais exigíveis. A fundamentação repousa no entendimento do Supremo Tribunal Federal, especificamente no julgamento do RE 601.314/SP. A lógica demonstrada é que, embora se admita a requisição de informações diretamente às instituições financeiras pela autoridade administrativa, este poder está estritamente condicionado ao preenchimento de requisitos legais, sob pena de nulidade do ato administrativo (fls. 1417).

3 PRELIMINARES

3.1 NULIDADE POR AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO E DE FUNDAMENTAÇÃO IDÔNEA DO ATO DE REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÕES E DO CONTROLE REALIZADO PELA DRJ

Conforme visto no relatório, sustenta-se:

a) A ausência de pronunciamento acerca da preliminar de nulidade dos autos de infração ofende os princípios da segurança jurídica e do direito de defesa (art. 5º, LV, da CF), na medida em que a omissão quanto aos argumentos suscitados pelo recorrente impediu inclusive a apresentação de recurso pela parte-recorrente (fls. 1410).

b) A requisição de informações diretamente às instituições financeiras pela autoridade administrativa contraria o princípio da legalidade, porquanto tal possibilidade está restrita ao preenchimento de determinados requisitos legais, sob pena de nulidade do ato administrativo (fls. 1417).

Conforme observam Szente e Lachmeyer (Szente et al., 2016):

A observância da prolação de decisões administrativas aos requisitos tanto da lei quanto de direitos fundamentais é necessária para a aceitação dos atos administrativos um exercício legítimo do poder público.

A imprescindibilidade da motivação decorre do caráter plenamente vinculado do lançamento (art. 142, par. ún., 145, III e 149 do CTN, associados à Súmula 473/STF) e da circunstância de ele se tratar de ato administrativo (art. 50 da Lei 9.784/1999).

Afinal, sabe-se que **“a presunção de validade do lançamento tributário será tão forte quanto for a consistência de sua motivação, revelada pelo processo administrativo de constituição do crédito tributário”** e, dessa forma, **o processo administrativo de controle da validade do crédito tributário pauta-se pela busca do preciso valor do crédito tributário** (AI 718.963-AgR, Segunda Turma, julgado em 26/10/2010, DJe-230 DIVULG 29-11-2010 PUBLIC 30-11-2010 EMENT VOL-02441-02 PP-00430).

A propósito,

por respeito à regra da legalidade, à indisponibilidade do interesse público e da propriedade, a constituição do crédito tributário deve sempre ser atividade administrativa plenamente vinculada. É ônus da Administração não exceder a carga tributária efetivamente autorizada pelo exercício da vontade popular. Assim, a presunção de validade juris tantum do lançamento pressupõe que as autoridades fiscais tenham utilizado os meios de que legalmente dispõem para aferir a ocorrência do fato gerador e a correta dimensão dos demais critérios da norma individual e concreta, como a base calculada, a alíquota e a sujeição passiva.

(RE 599194 AgR, Segunda Turma, julgado em 14/09/2010, DJe-190 DIVULG 07-10-2010 PUBLIC 08-10-2010 EMENT VOL-02418-08 PP-01610 RTJ VOL-00216-01 PP-00551 RDDT n. 183, 2010, p. 151-153)

Agustín Gordillo faz uma observação muito interessante e que julgo útil para o estudo das presunções e do “ônus processual probatório” a envolver atos administrativos em sentido amplo:

Claro está, se o ato não cumpre sequer com o requisito de explicitar os fatos que o sustentam, caberá presumir com boa certeza, à mingua de prova em contrário produzida pela Administração, que o ato não tem tampouco fatos e antecedentes que o sustentem adequadamente: se houvesse tido, os teria explicitado.

(Tratado de derecho administrativo. Disponível em http://www.gordillo.com/tomos_pdf/1/capitulo10.pdf, pág. X-26).

A ausência de fundamentação adequada é hipótese de nulidade do julgamento, conforme se observa nos seguintes precedentes:

Numero do processo:35710.003162/2003-29

Turma:Sexta Câmara

Seção:Segundo Conselho de Contribuintes

Data da sessão:Thu Dec 04 00:00:00 UTC 2008

Data da publicação:Thu Dec 04 00:00:00 UTC 2008

Ementa:CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS Período de apuração: 01/09/1991 a 31/01/1998 NORMAS DO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

MOTIVAÇÃO E FUNDAMENTAÇÃO DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. PRINCÍPIOS DO DEVIDO PROCESSO LEGAL E AMPLA DEFESA. NULIDADE. É nula a decisão de primeira instância que, em detrimento ao disposto no artigo 50 da Lei nº 9.784/99, c/c artigo 31 do Decreto nº 70.235/72 e, bem assim, aos princípios do devido processo legal e da ampla defesa, é proferida sem a devida motivação e fundamentação legal clara e precisa, requisitos essenciais à sua validade. Processo Anulado.

Numero da decisão:206-01.727

Decisão:ACORDAM os Membros da SEXTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em anular a Decisão de Primeira Instância. Ausente ocasionalmente o conselheiro Lourenço Ferreira do Prado.

Nome do relator:R YCARDO HENRIQUE MAGALHÃES DE OLIVEIRA

Numero do processo:19311.720257/2016-71

Turma:Segunda Turma Ordinária da Terceira Câmara da Terceira Seção

Câmara:Terceira Câmara

Seção:Terceira Seção De Julgamento

Data da sessão:Wed Feb 27 00:00:00 UTC 2019

Data da publicação:Tue Mar 19 00:00:00 UTC 2019

Ementa:Assunto: Processo Administrativo Fiscal Ano-calendário: 2012 DECISÃO NULA. NÃO ENFRENTAMENTO DE TODAS AS QUESTÕES. Merece ser declarada nula a decisão de primeiro grau que não enfrenta todas as questões com potencial de modificar o lançamento, sendo necessário o retorno do expediente à unidade competente, para prolatação de nova decisão, em boa forma.

Numero da decisão:3302-006.576

Decisão:Vistos, relatados e discutidos os presentes autos. Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para anular a decisão de primeiro grau, por não enfrentamento da alegação de inaplicabilidade do percentual de 75% na multa proporcional devido ao seu caráter confiscatório. (assinado digitalmente) Paulo Guilherme Déroulède - Presidente. (assinado digitalmente) Corinho Oliveira Machado - Relator. Participaram do presente julgamento os conselheiros: Gilson Macedo Rosenburg Filho, Walker Araujo, Corinho Oliveira Machado, Jose Renato Pereira de Deus, Jorge Lima Abud, Raphael Madeira Abad, Muller Nonato Cavalcanti Silva (Suplente Convocado) e Paulo Guilherme Derouledé (Presidente).

Nome do relator:CORINTHO OLIVEIRA MACHADO

Ainda que a técnica de julgamento *per relationem* fosse admissível ao órgão julgador de origem, o que não é, tanto por ausência de fundamentação legal, como por incompatibilidade lógica, ainda assim seria necessário que o exame da impugnação refutasse, expressa e especificamente, os documentos juntados pelo impugnante.

Por sua eficácia persuasiva, em relação ao argumento, aponto os seguintes precedentes:

Tema 339/STF

O art. 93, IX, da Constituição Federal exige que o acórdão ou decisão sejam fundamentados, ainda que sucintamente, sem determinar, contudo, o exame pormenorizado de cada uma das alegações ou provas.

Tese 18/STJ

A utilização da técnica de motivação *per relationem* não enseja a nulidade do ato decisório, desde que o julgador se reporte a outra decisão ou manifestação dos autos e as adote como razão de decidir.

RECURSO EM HABEAS CORPUS. OPERAÇÃO SEVANDIJA. INTERCEPTAÇÃO TELEFÔNICA. FUNDAMENTAÇÃO DA DECISÃO INICIAL E DAS PRORROGAÇÕES DA MEDIDA. INIDONEIDADE. RECURSO PROVIDO.

1. Consoante imposição do art. 93, IX, primeira parte, da Constituição da República de 1988, "todos os julgamentos dos órgãos do Poder Judiciário serão públicos, e fundamentadas todas as decisões, sob pena de nulidade", exigência que funciona como garantia da atuação imparcial e secundum legis (sentido lato) do órgão julgador. Presta-se a motivação das decisões jurisdicionais a servir de controle, da sociedade e das partes, sobre a atividade intelectual do julgador, para que verifiquem se este, ao decidir, considerou todos os argumentos e as provas produzidas pelas partes e se bem aplicou o direito ao caso concreto.
2. A decisão que autorizou a interceptação telefônica carece de motivação idônea, porquanto não fez referência concreta aos argumentos mencionados na representação ministerial, tampouco demonstrou, ainda que sucintamente, o porquê da imprescindibilidade da medida invasiva da intimidade.
3. Também as decisões que autorizaram a prorrogação da medida não foram concretamente motivadas, haja vista que, mais uma vez, o Juiz de primeiro grau se limitou a autorizar a inclusão de outros terminais a prorrogação das diligências já em vigor e a exclusão de outras linhas telefônicas, nos moldes requeridos pelo Parquet, sem registrar, sequer, os nomes dos representados adicionados e daqueles em relação aos quais haveria continuidade das diligências, nem sequer dizer as razões pelas quais autorizava as medidas.

4. Na clássica lição de Vittorio Grevi (Libertà personale dell'imputato e costituzione. Giuffrè: Milano, 1976, p. 149), cumpre evitar que a garantia da motivação possa ser substancialmente afastada "mediante o emprego de motivações tautológicas, apodíticas ou aparentes, ou mesmo por meio da preguiçosa repetição de determinadas fórmulas reiterativas dos textos normativos, em ocasiões reproduzidas mecanicamente em termos tão genéricos que poderiam adaptar-se a qualquer situação."

5. Esta Corte Superior admite o emprego da técnica da fundamentação per relationem. Sem embargo, tem-se exigido, na jurisprudência desta Turma, que o juiz, ao reportar-se a fundamentação e a argumentos alheios, ao menos os reproduza e os ratifique, eventualmente, com acréscimo de seus próprios motivos. Precedentes.

6. Na estreita via deste writ, não há como aferir se a declaração de nulidade das interceptações macula por completo o processo penal, ou se há provas autônomas que possam configurar justa causa para sustentar o feito apesar da ilicitude reconhecida.

7. Recurso provido para reconhecer a ilicitude das provas obtidas por meio das interceptações telefônicas, bem como de todas as que delas decorreram, de modo que deve o Juiz de Direito desentranhar as provas que tenham sido contaminadas pela nulidade. Extensão de efeitos aos coacusados, nos termos do voto.

(RHC n. 119.342/SP, relator Ministro Rogerio Schietti Cruz, Sexta Turma, julgado em 20/9/2022, DJe de 6/10/2022.)

Como observado algures, entendo que as garantias do processo tributário, ainda que (*rectius* ainda mais por ser) administrativo, se aproximam das garantias típicas do processo penal.

No caso em exame, as alegações de nulidade, por de ausência de observância da verdade material e de motivação, confundem-se com a alegação de má avaliação do conjunto probatório, porquanto o órgão julgador de origem examinou os argumentos e o quadro fático apresentado ao longo da instrução, de modo a reduzir o ponto do recorrente à irresignação quanto ao resultado dessa análise (suposto *error in judicando*, e não, propriamente, *error in procedendo*).

Com efeito, tanto o lançamento como o acórdão-recorrido estão fundamentados, ainda que com sua fundamentação não concorde a parte-recorrente, e, decidindo como decidiu, não cercearam a defesa, nem infringiram o princípio do contraditório, tampouco deixaram de prestar o controle administrativo. Neste sentido: AgRg no AREsp n. 2.697.148/SP, relator Ministro Rogerio Schietti Cruz, Sexta Turma, julgado em 5/11/2024, DJe de 7/11/2024.

Diante do exposto, rejeito a preliminar.

4 MÉRITO

4.1 TRANSFERÊNCIA DE INFORMAÇÕES BANCÁRIAS ÀS AUTORIDADES FISCAIS. CONSTITUCIONALIDADE VINCULANTE.

Em relação à transferência de informações bancárias às autoridades fiscais, sem a necessidade de intermediação judicial, observo que o Supremo Tribunal Federal declarou a constitucionalidade da LC 105/2001, em precedentes de observância vinculante e obrigatória, assim ementados:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. DIREITO AO SIGILO BANCÁRIO . DEVER DE PAGAR IMPOSTOS. REQUISIÇÃO DE INFORMAÇÃO DA RECEITA FEDERAL ÀS INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS. ART. 6º DA LEI COMPLEMENTAR 105/01 . MECANISMOS FISCALIZATÓRIOS. APURAÇÃO DE CRÉDITOS RELATIVOS A TRIBUTOS DISTINTOS DA CPMF. PRINCÍPIO DA IRRETROATIVIDADE DA NORMA TRIBUTÁRIA. LEI 10 .174/01.

1. O litígio constitucional posto se traduz em um confronto entre o direito ao sigilo bancário e o dever de pagar tributos, ambos referidos a um mesmo cidadão e de caráter constituinte no que se refere à comunidade política, à luz da finalidade precípua da tributação de realizar a igualdade em seu duplo compromisso, a autonomia individual e o autogoverno coletivo.

2 . Do ponto de vista da autonomia individual, o sigilo bancário é uma das expressões do direito de personalidade que se traduz em ter suas atividades e informações bancárias livres de ingerências ou ofensas, qualificadas como arbitrárias ou ilegais, de quem quer que seja, inclusive do Estado ou da própria instituição financeira.

3. Entende-se que a igualdade é satisfeita no plano do autogoverno coletivo por meio do pagamento de tributos, na medida da capacidade contributiva do contribuinte, por sua vez vinculado a um Estado soberano comprometido com a satisfação das necessidades coletivas de seu Povo.

4 . Verifica-se que o Poder Legislativo não desbordou dos parâmetros constitucionais, ao exercer sua relativa liberdade de conformação da ordem jurídica, na medida em que estabeleceu requisitos objetivos para a requisição de informação pela Administração Tributária às instituições financeiras, assim como manteve o sigilo dos dados a respeito das transações financeiras do contribuinte, observando-se um traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal.

5. A alteração na ordem jurídica promovida pela Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, uma vez que aquela se encerra na atribuição de competência administrativa à Secretaria da Receita Federal, o que evidencia o caráter instrumental da norma em questão . Aplica-se, portanto, o artigo 144, § 1º, do Código Tributário Nacional.

6. Fixação de tese em relação ao item a do Tema 225 da sistemática da repercussão geral: “O art. 6º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realiza a igualdade em relação aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o traslado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal” .

7. Fixação de tese em relação ao item b do Tema 225 da sistemática da repercussão geral: “A Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, tendo em vista o caráter instrumental da norma, nos termos do artigo 144, § 1º, do CTN”.

8 . Recurso extraordinário a que se nega provimento.

(STF - RE: 601314 SP, Relator.: EDSON FACHIN, Data de Julgamento: 24/02/2016, Tribunal Pleno, Data de Publicação: 16/09/2016)

EMENTA: AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. CONVÊNIO ICMS N. 134/2016 DO CONSELHO NACIONAL DE POLÍTICA FAZENDÁRIA - CONFAZ, ALTERADO PELO CONVÊNIO N. 166/2022. ATO DA COMISSÃO TÉCNICA PERMANENTE DO IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES RELATIVAS À CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE TRANSPORTE INTERESTADUAL E INTERMUNICIPAL E DE COMUNICAÇÃO - COTEPE/ICMS N. 65/2018, ALTERADO PELO ATO COTEPE/ICMS N. 37/2022, E O ATO COTEPE/ICMS N. 81/2022. MANUAL DE ORIENTAÇÕES DE LEIAUTE DA DECLARAÇÃO DE INFORMAÇÕES DE MEIOS DE PAGAMENTO - DIMP. CONHECIMENTO PARCIAL DA AÇÃO. INEXISTÊNCIA DE RESERVA LEGAL PARA EDIÇÃO DE NORMAS QUE VEICULAM OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS TRIBUTÁRIAS EDITADAS PARA FISCALIZAÇÃO DE TRIBUTOS. TRANSFERÊNCIA DE DADOS SIGILOSOS BANCÁRIOS POR INSTITUIÇÃO FINANCEIRA AOS ENTES FEDERADOS. AUSÊNCIA DE OFENSA AO DIREITO À INTIMIDADE E PRIVACIDADE. PRECEDENTES. AÇÃO DIRETA PARCIALMENTE CONHECIDA E, NESTA PARTE, JULGADA IMPROCEDENTE.

1. Instruído o processo nos termos do art. 10 da Lei n. 9.868/1999, converte-se o julgamento da medida cautelar em definitivo de mérito, sem necessidade de novas informações. Precedentes.

2. O Ato COTEPE/ICMS n. 65/2018, alterado pelo Ato COTEPE/ICMS n. 37/2022, e o ATO COTEPE/ICMS n. 81/2022, que regulamentam o Convênio ICMS n. 134/2016 e veiculam o Manual de Orientações de Leiaute da Declaração de Informações de Meios de Pagamentos - DIMP não dispõem de densidade normativa para ensejar o exame de controle de constitucionalidade em abstrato. Precedentes.

3. São formalmente constitucionais as cláusulas segunda, terceira, quarta e parágrafo único da cláusula sexta do Convênio ICMS n. 134/2016, do Confaz, normas complementares à legislação tributária, nos termos do inc. IV do art. 100

do Código Tributário Nacional, editadas com fundamento no § 1º do art. 145 da Constituição da República.

4. A reserva constitucional de convênio prevista na al. g do inc. XII do § 2º do art. 155 da Constituição da República não impede que a União, os Estados e o Distrito Federal celebrem convênios para execução de suas leis, serviços ou decisões, a fim de prestarem assistência uns aos outros para fiscalização ou permuta de informações, uniformização de procedimentos e normas inerentes ao exercício e competência tributária desses entes federados, nos termos dos arts. 102 e 199, do Código Tributário Nacional.

5. As normas impugnadas do Convênio ICMS n. 134/2016, do Confaz, não ofendem o direito à intimidade, à privacidade e ao sigilo de dados pessoais. Não se caracteriza quebra de sigilo bancário o acesso, pelas autoridades fiscais, a dados de caráter sigiloso fornecidos por instituições financeiras e de pagamento, no interesse da arrecadação e fiscalização tributária. Precedentes.

6. Ação direta de inconstitucionalidade parcialmente conhecida apenas quanto às cláusulas segunda, terceira, quarta e parágrafo único da cláusula sexta, do Convênio ICMS n. 134/2016, editado pelo Conselho Nacional de Política Fazendária - Confaz e, na parte conhecida, julgada improcedente.

(ADI 7276, Relator(a): CÁRMEN LÚCIA, Tribunal Pleno, julgado em 09-09-2024, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-s/n DIVULG 19-09-2024 PUBLIC 20-09-2024)

Como o Supremo Tribunal Federal declarou a inexistência de sigilo bancário oponível às autoridades tributárias, desnecessária motivação e justificação específicas; à míngua da indicação da caracterização de abuso de poder ou de ilícito, típico ou atípico, é impossível reverter as conclusões a que chegou o órgão julgador de origem, quanto ao ponto.

Diante do exposto, rejeito o argumento.

4.2 CRITÉRIOS DETERMINANTES PARA IDENTIFICAÇÃO DO CUMPRIMENTO DO ART. 42 DA LEI 9.430/1996 PELO CONTRIBUINTE

O CERNE DA CONTROVÉRSIA RESIDE NA APLICAÇÃO DA PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS PREVISTA NO ART. 42 DA LEI Nº 9.430/1996, SEGUNDO A QUAL CARACTERIZAM-SE COMO RENDIMENTOS NÃO DECLARADOS OS VALORES CREDITADOS EM CONTA BANCÁRIA CUJA ORIGEM O CONTRIBUINTE, APÓS REGULARMENTE INTIMADO, NÃO CONSIGA COMPROVAR COM DOCUMENTAÇÃO HÁBIL E IDÔNEA.

EM HIATO, OBSERVO QUE O PLENÁRIO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL (STF) RECONHECEU A CONSTITUCIONALIDADE DO ARTIGO 42 DA LEI 9.430/1996, QUE TRATA COMO OMISSÃO DE RECEITA OU DE RENDIMENTO OS DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA PELO CONTRIBUINTE NO ÂMBITO DE PROCEDIMENTO FISCALIZATÓRIO E

AUTORIZA A COBRANÇA DO IMPOSTO DE RENDA (IR) SOBRE OS VALORES. A DECISÃO FOI TOMADA NO JULGAMENTO DO RECURSO EXTRAORDINÁRIO (RE) 855.649, COM REPERCUSSÃO GERAL RECONHECIDA (TEMA 842).

REFERIDO PRECEDENTE RECEBEU A SEGUINTE EMENTA:

DIREITO TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITA. LEI 9.430/1996, ART. 42. CONSTITUCIONALIDADE. RECURSO EXTRAORDINÁRIO DESPROVIDO. 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. O ARTIGO 42 DA LEI 9.430/1996 ESTABELECE QUE CARACTERIZAM-SE TAMBÉM COMO 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. 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. 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. 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. 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 OMISSO. DESSA FORMA, É CONSTITUCIONAL A TRIBUTAÇÃO DE TODAS AS RECEITAS DEPOSITADAS EM CONTA, CUJA ORIGEM NÃO FOI COMPROVADA PELO TITULAR. 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". (RE 855.649, RELATOR: MARCO AURÉLIO, RELATOR PARA O ACÓRDÃO: ALEXANDRE DE MORAES, TRIBUNAL PLENO, JULGADO EM 03/05/2021, PROCESSO ELETRÔNICO, REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO, DJE-091, DIVULGADO EM 12/05/2021, PUBLICADO EM 13/05/2021)

EM RELAÇÃO AO PADRÃO PROBATÓRIO, CONSIDERADA A PRESUNÇÃO ESTABELECIDADA PELO ART. 42 DA LEI 9.430/1996 E O FATO DE QUE O CONTRIBUINTE FOI INTIMADO PARA JUSTIFICAR A ORIGEM DOS DEPÓSITOS E NÃO O FEZ DE MANEIRA SATISFATÓRIA, SUA IRRESIGNAÇÃO NÃO TEM FUNDAMENTO. O LANÇAMENTO É VÁLIDO E EFICAZ, MESMO BASEADO NA PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS, SENDO CALCULADO APENAS SOBRE OS CRÉDITOS IDENTIFICADOS NOS EXTRATOS BANCÁRIOS QUE FORAM OBJETO DE INTIMAÇÃO.

ADEMAIS, SÚMULAS DO CARF REJEITAM AS ALEGAÇÕES RECURSAIS, CONFORME SE VÊ:

SÚMULA CARF 26

A PRESUNÇÃO ESTABELECIDADA NO ART. 42 DA LEI N.º 9.430/96 DISPENSA O FISCO DE COMPROVAR O CONSUMO DA RENDA REPRESENTADA PELOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM ORIGEM COMPROVADA.

SÚMULA CARF 30

NA TRIBUTAÇÃO DA OMISSÃO DE RENDIMENTOS OU RECEITAS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS COM ORIGEM NÃO COMPROVADA, OS DEPÓSITOS DE UM MÊS NÃO SERVEM PARA COMPROVAR A ORIGEM DE DEPÓSITOS HAVIDOS EM MESES SUBSEQUENTES.

SÚMULA CARF 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.

SÚMULA CARF 230

PARA ELIDIR A PRESUNÇÃO CONTIDA NO ART. 42 DA LEI Nº 9.430/1996, NÃO É SUFICIENTE A IDENTIFICAÇÃO DO DEPOSITANTE.

SÚMULA CARF 239

OS VALORES INFORMADOS EM DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL DO IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA FÍSICA, QUE NÃO TIVERAM A SUA COMPROVAÇÃO DE ORIGEM INDIVIDUALIZADA, NÃO SÃO PASSÍVEIS DE EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DO LANÇAMENTO EFETUADO COM BASE NA PRESUNÇÃO ESTABELECIDADA NO ART. 42 DA LEI Nº 9.430/1996.

O RECORRENTE ENTENDE QUE INEXISTIRIA JUSTA CAUSA PARA REQUISIÇÃO DAS INFORMAÇÕES BANCÁRIAS, DADA A IDONEIDADE DOCUMENTAL E A APTIDÃO E SUFICIÊNCIA MATERIAL DAS INFORMAÇÕES APRESENTADAS PARA JUSTIFICAR OS INGRESSOS.

TAIS ALEGAÇÕES, TODAVIA, NÃO MERECEM ACOLHIDA. O ARTIGO 42 DA LEI Nº 9.430/1996 ESTABELECE UMA PRESUNÇÃO LEGAL RELATIVA, DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS, QUANDO VERIFICADOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS CUJA ORIGEM NÃO SEJA DEMONSTRADA PELO CONTRIBUINTE, MESMO APÓS INTIMAÇÃO REGULAR. A JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA, POR MEIO DA SÚMULA CARF Nº 26, É EXPRESSA AO AFIRMAR QUE “A PRESUNÇÃO ESTABELECIDADA 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”.

O ÔNUS DA PROVA, PORTANTO, DESLOCA-SE AO CONTRIBUINTE, QUE DEVE PRODUZIR PROVA DOCUMENTAL IDÔNEA, COM INDIVIDUALIZAÇÃO E PERTINÊNCIA DIRETA AOS DEPÓSITOS QUESTIONADOS. A JURISPRUDÊNCIA DO CARF É FIRME NO SENTIDO DE QUE NÃO BASTA DEMONSTRAR A EXISTÊNCIA DE FONTES GENÉRICAS OU DE PATRIMÔNIO PRÉ-EXISTENTE. É NECESSÁRIA A CORRESPONDÊNCIA ESPECÍFICA ENTRE CADA CRÉDITO BANCÁRIO E A SUA ORIGEM LEGÍTIMA. TAL EXIGÊNCIA TAMBÉM ENCONTRA AMPARO NA SÚMULA CARF Nº 30, SEGUNDO A QUAL “NA TRIBUTAÇÃO DA OMISSÃO DE RENDIMENTOS 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”.

ALÉM DISSO, O PLENÁRIO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, AO JULGAR O RE 855.649, TEMA 842 DE REPERCUSSÃO GERAL, RECONHECEU A CONSTITUCIONALIDADE DO ART. 42 DA LEI 9.430/1996, ESCLARECENDO QUE A NORMA NÃO AMPLIA O FATO GERADOR DO IMPOSTO, MAS APENAS ESTABELECE CRITÉRIOS DE APURAÇÃO COM BASE EM PRESUNÇÃO RELATIVA, EM HIPÓTESES DE INÉRCIA OU OMISSÃO DO CONTRIBUINTE EM COMPROVAR A ORIGEM DOS CRÉDITOS.

NOS PRESENTES AUTOS, NÃO SE VERIFICA QUALQUER VÍCIO NA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO COM BASE NO ART. 42 DA LEI Nº 9.430/1996. AS INFORMAÇÕES APRESENTADAS PELA PARTE-RECORRENTE NÃO INDICAM, DE FORMA ESPECÍFICA E DOCUMENTAL, A ORIGEM DOS VALORES DEPOSITADOS NAS CONTAS CORRENTES ANALISADAS. TAMPOUCO FORAM INDIVIDUALIZADAS, COM PRECISÃO, DATAS E VALORES QUE PERMITISSEM A CORRELAÇÃO DIRETA COM OS DOCUMENTOS ANEXADOS. A INVOCAÇÃO GENÉRICA DO “CAIXA DAS ATIVIDADES” COMO ORIGEM GLOBAL DOS DEPÓSITOS REVELA-SE INSUFICIENTE PARA AFASTAR A PRESUNÇÃO LEGAL, JUSTAMENTE POR CARECER DE CONTROLE CONTÁBIL FORMAL E DOCUMENTAÇÃO QUE PERMITA A VINCULAÇÃO DIRETA A CADA OPERAÇÃO BANCÁRIA.

O FATO É QUE, NA FASE CONTENCIOSA, O RECORRENTE NÃO CONSEGUIU PROVAR DE FORMA EFICAZ AS ORIGENS DOS VALORES CREDITADOS EM SUA CONTA CORRENTE. A

COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS DEVE SER FEITA DE MANEIRA INDIVIDUALIZADA, O QUE NÃO OCORREU NO CASO EM QUESTÃO, COMO SE VÊ NOS SEGUINTE PRECEDENTES:

NUMERO DO PROCESSO: 11020.720525/2012-95 TURMA: SEGUNDA TURMA ORDINÁRIA DA SEGUNDA CÂMARA DA SEGUNDA SEÇÃO CÂMARA: SEGUNDA CÂMARA SEÇÃO: SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO DATA DA SESSÃO: THU JUN 06 00:00:00 UTC 2024 DATA DA PUBLICAÇÃO: MON NOV 25 00:00:00 UTC 2024 EMENTA: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF ANO-CALENDÁRIO: 2008 OMISSÃO DE INGRESSO, RENDA, RENDIMENTO OU PROVENTO. VALORES ORIUNDOS DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM DESCONHECIDA. ART. 42 DA LEI 9.430/1996. PRESUNÇÃO. PADRÃO PROBATÓRIO. INDICAÇÃO INDIVIDUALIZADA E ANALÍTICA DOS DEPÓSITOS ÀS FONTES. NOS TERMOS DA SÚMULA CARF 26, “A PRESUNÇÃO ESTABELECIDADA NO ART. 42 DA LEI N.º 9.430/96 DISPENSA O FISCO DE COMPROVAR O CONSUMO DA RENDA REPRESENTADA PELOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS SEM ORIGEM COMPROVADA”. A AUSÊNCIA DE CONCILIAÇÃO ENTRE OS VALORES RECEBIDOS, DE UM LADO, E AS ORIGENS, DO OUTRO, IMPEDEM A DESCONSTITUIÇÃO DA PRESUNÇÃO RELATIVA DE OMISSÃO. PADRÃO DE AFERIÇÃO. CONTA CONJUNTA. PRETENDIDA DESCONSIDERAÇÃO DE METADE DOS DEPÓSITOS DE ORIGEM DESCONHECIDA OU NÃO IDENTIFICADA. IMPOSSIBILIDADE. SEGUNDO A SÚMULA CARF 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”. A DIVISÃO DOS VALORES, EM CASO DE CONTA CONJUNTA, SOMENTE É REALIZADA EM MOMENTO POSTERIOR À AFERIÇÃO DOS MONTANTES RECEBIDOS, E É INSERVÍVEL PARA MODIFICAR O CRITÉRIO DE APLICAÇÃO DA NORMA ESTABELECEDORA DA PRESUNÇÃO. “A DESCONSIDERAÇÃO DE CRÉDITOS EM CONTA DE DEPÓSITO OU INVESTIMENTO, COM VALOR INDIVIDUAL IGUAL OU INFERIOR A R\$ 12.000,00, DESDE QUE O SOMATÓRIO DESSES CRÉDITOS NÃO COMPROVADOS NÃO ULTRAPASSE O VALOR DE R\$ 80.000,00, DENTRO DO ANO-CALENDÁRIO, É APLICÁVEL À TOTALIDADE DOS DEPÓSITOS PASSÍVEIS DE IMPUTAÇÃO AO CONTRIBUINTE, INDEPENDENTEMENTE DE HAVER CONTAS INDIVIDUAIS OU CONJUNTAS DE SUA TITULARIDADE. SOMENTE APÓS A APURAÇÃO DO RENDIMENTO OMITIDO PELA PRESUNÇÃO DE DEPÓSITOS BANCÁRIOS COM ORIGEM NÃO COMPROVADA É QUE, PARA CONTAS CONJUNTAS, O VALOR DEVE SER DIVIDIDO ENTRE OS COTITULARES” (DECISÃO 9202-005.672). PADRÃO DE AFERIÇÃO. SUBTRAÇÃO OU REDUÇÃO DOS VALORES ORIGINARIAMENTE DECLARADOS NA DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL/DECLARAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA FÍSICA (DAA/DIRPF). IMPOSSIBILIDADE. A UTILIZAÇÃO DOS VALORES JÁ DECLARADOS ORIGINARIAMENTE, COMO SUBTRAENDO, É INCABÍVEL, SE NÃO HOVER COMPROVAÇÃO DE QUE AS QUANTIAS TIDAS POR OMITIDAS SE REFEREM AOS

VALORES DECLARADOS (APROPRIAÇÃO OU APROVEITAMENTO DE VALORES JÁ DECLARADOS). NUMERO DA DECISÃO: 2202-010.832 DECISÃO: VISTOS, RELATADOS E DISCUTIDOS OS PRESENTES AUTOS. ACORDAM OS MEMBROS DO COLEGIADO, POR UNANIMIDADE DE VOTOS, EM NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO. ASSINADO DIGITALMENTE THIAGO BUSCHINELLI SORRENTINO – RELATOR ASSINADO DIGITALMENTE SONIA DE QUEIROZ ACCIOLY – PRESIDENTE PARTICIPARAM DO PRESENTE JULGAMENTO OS CONSELHEIROS SARA MARIA DE ALMEIDA CARNEIRO SILVA, ANA CLAUDIA BORGES DE OLIVEIRA, ANDRE BARROS DE MOURA (SUPLENTE CONVOCADO(A)), ROBISON FRANCISCO PIRES, THIAGO BUSCHINELLI SORRENTINO, SONIA DE QUEIROZ ACCIOLY (PRESIDENTE). NOME DO RELATOR: THIAGO BUSCHINELLI SORRENTINO

NUMERO DO PROCESSO: 15504.016922/2009-81 TURMA: PRIMEIRA TURMA ORDINÁRIA DA TERCEIRA CÂMARA DA SEGUNDA SEÇÃO CÂMARA: TERCEIRA CÂMARA SEÇÃO: SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO DATA DA SESSÃO: THU SEP 14 00:00:00 UTC 2023 DATA DA PUBLICAÇÃO: MON OCT 23 00:00:00 UTC 2023 EMENTA: ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF) EXERCÍCIO: 2005 OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. A LEI 9.430/96, EM SEU ART. 42, AUTORIZA A PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS COM BASE NOS VALORES DEPOSITADOS EM CONTA BANCÁRIA PARA OS QUAIS O TITULAR, REGULARMENTE INTIMADO, NÃO COMPROVE, MEDIANTE DOCUMENTAÇÃO HÁBIL E IDÔNEA, COINCIDENTE EM DATAS E VALORES COM OS CRÉDITOS BANCÁRIOS, A ORIGEM DOS RECURSOS UTILIZADOS NESSAS OPERAÇÕES. NUMERO DA DECISÃO: 2301-010.922 DECISÃO: VISTOS, RELATADOS E DISCUTIDOS OS PRESENTES AUTOS. ACORDAM, OS MEMBROS DO COLEGIADO, POR UNANIMIDADE DE VOTOS, EM AFASTAR AS PRELIMINARES E NEGAR PROVIMENTO AO RECURSO. (DOCUMENTO ASSINADO DIGITALMENTE) JOÃO MAURÍCIO VITAL – RELATOR E PRESIDENTE PARTICIPARAM DO PRESENTE JULGAMENTO OS CONSELHEIROS: MONICA RENATA MELLO FERREIRA STOLL, WESLEY ROCHA, FLAVIA LILIAN SELMER DIAS, FERNANDA MELO LEAL, ALFREDO JORGE MADEIRA ROSA, MAURICIO DALRI TIMM DO VALLE, WILDERSON BOTTO (SUPLENTE CONVOCADO) E JOAO MAURICIO VITAL (PRESIDENTE). NOME DO RELATOR: JOAO MAURICIO VITA

ASSIM, MANTÊM-SE HÍGIDOS OS LANÇAMENTOS BASEADOS EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA, NOS TERMOS DO ART. 42 DA LEI 9.430/1996, DA JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA CONSOLIDADA PELAS SÚMULAS CARF Nº 26, Nº 30 E Nº 38, BEM COMO DO ENTENDIMENTO FIXADO PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL NO RE 855.649 (TEMA 842).

Diante do exposto, rejeito o argumento.

4.3 DEPÓSITOS DE ORIGEM DESCONHECIDA. CRITÉRIOS PARA CARACTERIZAÇÃO DE MÚTUO A AFASTAR O ACRÉSCIMO PATRIMONIAL

4.3.1 EXPOSIÇÃO DOS CRITÉRIOS

Para a caracterização do mútuo, com o efeito jurídico de afastar a existência de acréscimo patrimonial, decorrente da compensação ou do equilíbrio pela constituição concomitante e contraposta de obrigação de restituição, faz-se necessária a comprovação da respectiva existência, inferida a partir da constatação sobre o **(a) título** e acerca da **(b) transferência dos recursos** ou dos **ativos pactuados** (cf., e.g., por todos, Brasil. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais. Segunda Seção de Julgamento. Segunda Câmara. Segunda Turma Ordinária. Acórdão nº 2202-011.489. Processo nº 10865.722210/2012-88. Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF. Relator: Thiago Buschinelli Sorrentino. Brasília, DF, 11 de setembro de 2025. Publicado em 20 de outubro de 2025).

Nesse contexto, deve-se examinar a contraposição específica feita pela parte-recorrente aos critérios determinantes adotados pela autoridade lançadora.

4.3.2 EXISTÊNCIA DO MÚTUO. ANÁLISE DOS CRITÉRIOS DETERMINANTES ADOTADOS PELA AUTORIDADE LANÇADORA E SECUNDADOS PELO ÓRGÃO JULGADOR DE ORIGEM.

O órgão julgador de origem destacou os seguintes fundamentos para considerar como inexistente o mútuo:

- 1) Anacronismo Contratual (Inexistência do título à época dos fatos): Este é o fundamento principal. O contrato de mútuo apresentado foi datado de 20/06/2012, enquanto os depósitos ocorreram em maio e novembro de 2011. Logo, no momento da entrada do dinheiro na conta, o instrumento jurídico alegado nem sequer existia.
- 2) Ausência dos Elementos Essenciais do Negócio Jurídico (*Essentialia Negotii*): O órgão julgador de origem aponta que não foram demonstradas as cláusulas indispensáveis para a configuração de um mútuo, tais como:
 - a) Data prevista para o pagamento (prazo de devolução);
 - b) Remuneração do capital (índice de correção monetária e percentual de juros);
 - c) Forma de distribuição da remuneração.
- 3) Inaplicabilidade da Tese de Quitação por Dividendos: A Ata de Reunião de Sócios, utilizada pela defesa, limitava expressamente o abatimento de dividendos apenas aos valores regidos pelo contrato de 2012. Como os depósitos são de 2011, a própria prova documental da empresa exclui esses valores do regime de compensação pretendido.

- 4) Desvio de Finalidade/Objeto Social: O fato de a empresa (Caiuá) não ser uma instituição financeira e realizar empréstimos vultosos a terceiros/sócios destoaria do seu objetivo social, o que fragiliza a verossimilhança da operação.
- 5) Fundamentos Ancilares (Acessórios/Probatórios)¹
 - a) Insuficiência da Prova de Natureza (Diferença entre Proveniência e Título): O texto estabelece que provar a proveniência (quem depositou) não equivale a provar o título (sob qual razão jurídica). Os comprovantes bancários provam a origem do dinheiro, mas não a natureza de "empréstimo".
 - b) Unilateralidade das Declarações e Escriturações:
 - c) A menção no DIRPF (Declaração de Ajuste Anual) é considerada prova unilateral e sujeita à comprovação por outros meios.
 - d) Os lançamentos na escrituração contábil da empresa também são classificados como atos unilaterais que, sem suporte documental externo, não possuem força probatória para definir a natureza do crédito.
 - e) Fragilidade Documental (Documentos Apócrifos): As planilhas de cálculo apresentadas pelo contribuinte foram desqualificadas por serem "apócrifas" (sem assinatura ou identificação de autoria/data), não possuindo valor probatório.
 - f) Inexistência de Prova de Devolução: Não foi apresentado qualquer elemento que comprovasse o desembolso de recursos pelo contribuinte para a quitação do suposto débito em 2011.
 - g) Ausência de Conexão com Outros Documentos (PER/DCOMP): Os documentos de compensação de IOF da empresa não demonstraram qualquer vínculo ou pertinência com os depósitos realizados na conta do autuado em 2011.

A parte-recorrente insurge-se especificamente contra o critério adotado pelo julgador de primeira instância administrativa, no que diz respeito ao marco temporal para a disponibilidade dos recursos objeto do mútuo.

A recorrente sustenta que a autoridade fundamentou seu entendimento na premissa de que os valores contratados estariam condicionados à assinatura do instrumento, contudo, argumenta inexistir qualquer previsão contratual que estabeleça que a disponibilização dos montantes dependeria da formalização do ato (fls. 1430).

Para infirmar o critério adotado pela autoridade, a parte-recorrente demonstra que o valor de R\$ 22.237.311,56 já havia sido efetivamente recebido pelo recorrente, conforme se comprovaria por meio do Livro Razão da mutuante (fls. 1430).

¹ Estes fundamentos servem para reforçar a tese de que as provas apresentadas pelo contribuinte são frágeis, unilaterais ou insuficientes.

Apesar de discordar de alguns dos fundamentos adotados pelo órgão julgador de origem², observo que é desnecessário trazê-los ao exame, dada a existência de fundamentos autônomos e suficientes para manutenção do acórdão-recorrido e do lançamento³.

De fato, a impossibilidade de conciliar as datas dos depósitos aos atos ancilares que comprovariam a existência da avença (PER/DCOMP IOF e a janela estabelecida pela Ata de Reunião de Sócios) impede que se reconheça que tais operações se refeririam aos mútuos indicados.

A propósito, confira-se o seguinte trecho do acórdão-recorrido:

Os recibos de fls. 1.266 e 1.268, firmados pelo próprio Autuado, não são hábeis para comprovar a natureza dos créditos efetuados em sua conta bancária. Não tem nenhum valor probatório a simples menção de que o Contribuinte recebeu os depósitos de R\$ 7.168.150,63 e R\$ 637.917,39 a título de mútuo da empresa Caiuá Participações Ltda. É preciso ter em mente que a origem de um depósito é composta pela prova de sua procedência e de sua natureza. Em outras palavras, considera-se esclarecida a origem de um depósito quando se pode precisar quem efetuou o depósito e a que título isso ocorreu. Ainda que os comprovantes de depósitos de fls. 1.267 e 1.269 demonstrem a procedência desses recursos, não restou comprovado a que título ocorreram esses depósitos.

[...]

Os documentos de fls. 1.282 a 1.291 correspondem a declaração de compensação de débitos, pedido de restituição, ressarcimento ou reembolso (PER/DCOMP) de IOF da Companhia Agrícola Caiuá, apresentada em 31/08/2012. Por mais que o Impugnante insista no contrário, não foi provada nenhuma vinculação entre os depósitos na conta do Autuado de 2011 e os débitos de IOF da Companhia Agrícola Caiuá. O instrumento de formalização do alegado mútuo é posterior aos depósitos e, em nenhum momento, faz menção a esses créditos.

Os documentos de fls. 1.292 a 1.304 e 1.368 a 1.372 fazem referências a hipotéticas operações ocorridas em 2012 e 2013, anos-calendário que não se encontram em litígio nesses autos.

O Interessado reclama que o Livro Razão da Companhia Agrícola Caiuá, juntado em parte às fls. 1.253 e 1.254, apontaria empréstimos nos valores dos depósitos ora em análise e a quitação desses empréstimos. Observa-se à fl. 1.256, que no

² Como declaração lateral, *obiter dictum*, refiro-me aos fundamentos 1 (anacronismo contratual, na exata interpretação linear e nominal realizada pelo órgão julgador de origem), 2b (remuneração do capital), 2c (forma de distribuição da remuneração), 4 (desvio de finalidade), e 5a, b e c (unilateralidade das declarações). Cf., e.g., RV 15983.720182/2018-27; RV 10120.722772/2012-35; RV 10437.723530/2019-71.

³ Cf., e.g., ADI: 7416, Relator.: Min. ALEXANDRE DE MORAES, Data de Julgamento: 27/11/2024, Tribunal Pleno, Data de Publicação: PROCESSO ELETRÔNICO DJe-s/n DIVULG 03-12-2024 PUBLIC 04-12-2024; ADC: 76, Relator.: ROSA WEBER, Data de Julgamento: 18/12/2021, Tribunal Pleno, Data de Publicação: 28/01/2022)

citado Livro Razão foi registrado um crédito de R\$ 23.844.829,62 em 30/04/2013, com a rubrica "valor referente ao pagamento de dividendos desproporcional ao sócio Gastão mediante quitação de saldo de mútuo".

Os documentos de fls. 1.292 a 1.304 e 1.368 a 1.372 fazem referências a hipotéticas operações ocorridas em 2012 e 2013, anos-calendário que não se encontram em litígio nesses autos.

O Interessado reclama que o Livro Razão da Companhia Agrícola Caiuá, juntado em parte às fls. 1.253 e 1.254, apontaria empréstimos nos valores dos depósitos ora em análise e a quitação desses empréstimos. Observa-se à fl. 1.256, que no citado Livro Razão foi registrado um crédito de R\$ 23.844.829,62 em 30/04/2013, com a rubrica "valor referente ao pagamento de dividendos desproporcional ao sócio Gastão mediante quitação de saldo de mútuo".

Nesse tocante, faz-se mister esclarecer que a quitação de empréstimo mediante desconto nos dividendos a ser distribuídos está prevista na Ata de Reunião de Sócios da Caiuá Participações Ltda. (fls. 1.262 a 1.264) nos seguintes moldes:

*"...o sócio Gastão de Souza Mesquita receberá o total de R\$ 25.601.501,62, sendo que deste valor a quantia de R\$ 1.756.572,00 será pago em moeda corrente nacional e a quantia de **R\$ 23.844.929,62** mediante quitação de saldo de mútuo que o sócio possui com a Sociedade, **nos termos do Instrumento particular de contrato de mútuo datado de 20/06/2012**" (grifamos)*

A Ata de Reunião de Sócios da Caiuá Participações Ltda. (fls. 1.262 a 1.264) não deixa dúvidas de que apenas os valores recebidos nos termos do contrato de mútuo datado de 20/06/2012 seriam pagos mediante desconto nos dividendos. Como já explicitado nesse voto, o contrato de mútuo de 20/06/2012 não contempla valores recebidos em 2011. Cai por terra, então, a tese do Impugnante de que os dois depósitos efetuados em 2011 eram empréstimos e foram pagos mediante abatimento nos dividendos.

Vale acrescentar que a Companhia Agrícola Caiuá foi intimada pela Fiscalização (fls. 835 a 837) a informar, em relação a todos os empréstimos concedidos, a data de concessão, valor emprestado, data prevista para pagamento pelo mutuário, valores já pagos pelo Contribuinte, remuneração do capital emprestado e a distribuição desta remuneração, bem como apresentar o contrato de mútuo e os documentos que provassem os recebimentos de pagamentos efetuados pelo Interessado em devolução desses empréstimos.

Em sua primeira resposta, a Companhia Agrícola Caiuá (fls. 840 a 842) solicitou dilação de prazo. Posteriormente, às fls. 843 a 845, a referida pessoa jurídica afirmou que existia um saldo de empréstimos efetuados ao Interessado em 30/12/2011 de R\$ 6.749.175,64, conforme planilha apócrifa de fl. 886, onde constam os valores de R\$ 637.917,39 e R\$ 7.168.150,63. Contudo, nenhum

contrato de mútuo foi apresentado, nem, tampouco, provas da quitação desses hipotéticos empréstimos.

Em suma, não se pode provar que os depósitos de R\$ 637.917,39 e R\$ 7.168.150,63 efetuados em 2011 correspondiam a empréstimo celebrado com Cia Agrícola Caiua, nem, muito menos, que esses recursos foram devolvidos posteriormente pelo Autuado.

Permanecem, assim, sem origem comprovada os depósitos de R\$ 637.917,39 (31/05/2011) e R\$ 7.168.150,63 (23/11/2011). Com relação aos demais depósitos relacionados às fls. 972 e 973, o Autuado não trouxe elementos capazes de comprovar suas origens, devendo se confirmar a presunção de omissão de rendimentos do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

Diante do exposto, rejeito o argumento.

5 DISPOSITIVO

Ante o exposto, CONHEÇO do recurso voluntário, REJEITO as preliminares, e, no mérito, NEGO-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Thiago Buschinelli Sorrentino