



Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para excluir da base de cálculo do lançamento o montante de R\$ 239.956,11

*Assinado Digitalmente*

CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI – Presidente-Substituto.

*Assinado Digitalmente*

EDUARDO TADEU FARAH - Relator.

EDITADO EM: 21/12/2015

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: CARLOS ALBERTO MEES STRINGARI (Presidente substituto), MARCIO DE LACERDA MARTINS (Suplente convocado), IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, MARIA ANSELMA CROSCRATO DOS SANTOS (Suplente convocada), CARLOS CESAR QUADROS PIERRE, MARCELO VASCONCELOS DE ALMEIDA, EDUARDO TADEU FARAH e ANA CECILIA LUSTOSA DA CRUZ. Ausente, justificadamente, o Presidente da Turma Conselheiro HEITOR DE SOUZA LIMA JUNIOR.

## **Relatório**

Trata o presente processo de lançamento de ofício relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física, ano-calendário 2002, consubstanciado no Auto de Infração, fls. 1180/1185, pelo qual se exige o pagamento do crédito tributário total no valor de R\$ 1.789.334,86.

A fiscalização apurou omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada (fls. 1186/1191).

Cientificado do lançamento em 20/12/2007 (fl. 1.192), o autuado apresentou Impugnação em 21/01/2008 (fls. 1195/1224), alegando, conforme se extrai do relatório de primeira instância, *verbis*:

*Preliminarmente, alega a decadência de fatos geradores ocorridos de janeiro a novembro de 2002, com base nos arts. 150, § 4º, e 156, V, do CTN, considerando a tributação mensal, segundo o art. 42, § 4º, da Lei nº 9.430, de 1996. Cita jurisprudência administrativa e suscita, em complemento, erro pela aplicação da tabela anual de incidência, em detrimento da mensal, interpretação que aventa estar em consonância, também, com a alteração do § 3º do art. 11 da Lei nº 9.311, de 1996, pela Lei nº 10.174, de 2001. Defende, ainda, que a forma de tributação prevista na Lei nº 9.430, de 1996, derogou a da Lei*

nº 8.134, de 1990. Pelo exposto, requer a nulidade do lançamento relativo aos meses de janeiro a novembro de 2002.

No mérito, em face da conclusão fiscal, discorre acerca da atividade de despachante aduaneiro, que alega ser sua única fonte de renda, esclarecendo: que elabora planilha de custos estimados para desembaraço aduaneiro das mercadorias importadas por seus clientes, que lhe repassam o respectivo numerário, para pagamento de frete marítimo, despesas portuárias, tributos, etc, inclusive sua comissão; que pela conta do Banco do Brasil só transitam fluxos financeiros com seus clientes (argumenta que dos 274 registros contidos no auto de infração, apenas 4 não são desse banco); que no ano-calendário 2002 prestou serviço para apenas dois importadores (razão pela qual não emprega mão-de-obra auxiliar, tem baixo custo operacional e não escritura livro caixa); que ao promover os despachos de importação por conta e ordem de seus clientes, os comprovantes de pagamento são emitidos em nome deles, não obstante os valores sejam debitados de sua conta (o que exemplifica com débitos junto ao SISCOMEX); que a utilização de sua conta bancária é inerente ao exercício de sua atividade profissional; que todos os créditos encontrados são de recursos destinados a cobrir custos das importações representadas pelas declarações de importação; que, como age em nome de terceiros, não fica em seu poder todos os comprovantes de pagamentos que faz; que as considerações do auto de infração não refletem a verdadeira praxe na atividade exercida, que tem por objeto contrato de comissão, regulamentado pelos arts. 693 a 709 do Código Civil; que o agente fiscal não diligenciou para esclarecer os fatos, porquanto, não obstante aponte a falta de comprovação de origem dos depósitos em conta corrente, a motivação se refere à falta de discriminação dos créditos por remetente, ausência da razão das remessas, carência do cotejo dos créditos com os débitos e falta de documentos comprobatórios, não rechaçando as informações prestadas pelo contribuinte e nem trazendo prova que ilida sua veracidade; que demonstrou no curso da ação fiscal o nexos causal entre a origem e o emprego dos créditos existentes, o que somente poderia ser desprezado caso comprovado ser imprestável ou inverídico; que, para refutar as informações prestadas, a autoridade fiscal deveria ter diligenciado junto aos dois importadores para os quais prestou serviços; que simples consulta ao sistema SISCOMEX permitiria à fiscalização verificar que não teria condições de pagar os custos inerentes às importações caso os importadores não tivessem suprido os recursos que ingressaram na conta corrente, além de confirmar que não efetuou outros despachos senão para as duas empresas; que sua condição de despachante aduaneiro não foi contestada pela fiscalização, tampouco o fato de sua conta ser utilizada para esse fim; que o lançamento limitou-se ao ano de 2002 porque nesse “não estava suficientemente organizado”, tanto que não houve lançamento relativo aos anos-calendário 2003 a 2005; que, admitindo a fiscalização que os recursos tiveram origem nas remessas para cobrir custos relativos às DI's, é ineficaz o lançamento, por ~~haver desfeito a presunção de omissão de receita caracterizada~~

*por depósitos de origem não comprovada; que a hipótese de “falta de explicitação conclusão da relação entre créditos e débitos” não está prevista como de omissão de receita pelos art. 849 do RIR/1999; que, em face de suas alegações, far-se-ia necessário esclarecer se sua declaração de rendimentos revela acréscimo patrimonial a descoberto e, em caso, positivo, se esse estaria acobertado pela suposta omissão ou justificado por rendimentos declarados; e que o tributo deve ser pago de acordo com a capacidade econômica do contribuinte (art. 145, 1º, Constituição Federal), o que evidencia que a exigência afronta os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.*

*A título de discussão do direito envolvido, alega ficar evidente a im procedência do lançamento quanto cotejado o texto do art. 849 do RIR/1999 – que estabelece ao contribuinte o ônus de provar a origem dos recursos depositados em conta bancária – com o motivo que ensejou a lavratura do auto – falta de discriminação mediante conciliação dos créditos com os respectivos débitos –, suscitando ofensa ao princípio da legalidade e da tipicidade cerrada, citando excerto de voto em julgado administrativo pelo Conselho de Contribuintes. Discorre sobre a questão, alegando que demonstrou a origem dos créditos, estabelecendo o nexo causal com sua atividade profissional, ilidindo a presunção de omissão de receita, pelo que defende que caberia à fiscalização proceder na forma do art. 42, § 2º, da Lei nº 9.430, de 1996, diligenciando junto aos importadores, para a confirmação dos valores. Defende que, demonstrado inequivocamente que os recursos financeiros ingressados nas contas bancárias não lhe pertencem, cujo liame com seus supridores decorre da atividade profissional, incumbiria à fiscalização a comprovação de que os depósitos constituiriam auferimento de rendimento, nos termos do art. 334, IV, do Código de Processo Civil. Adicionalmente ao que já expôs, esclarece que durante o processo de nacionalização de mercadorias, recursos suplementares são creditados nas contas, seja porque as remessas não são disponibilizadas integralmente no montante previamente estimado, seja por subestimação de custos.*

*A seguir, em referência ao demonstrativo de depósitos considerados no lançamento, diz serem os “**desbloqueios de depósitos**” (168 registros) correspondentes a depósitos em cheque efetuados por clientes, como os quais podem ser relacionados, apesar de não estarem identificados; os “**depósitos online**” (50 registros), depósitos em dinheiro, também sem identificação; os “**depósitos cheque liberado**” (38 registros), depósitos em cheque liberados independentemente de compensação, que podem ser estornados caso devolvidos por falta de provisão de fundos; e as “**transf. em terminal eletr**” (23 registros), transferências cujo remetente é identificado, conforme comprovantes que alega anexar. A partir dessa descrição, conclui que os recursos tem origem na atividade de despacho aduaneiro, ficando inequivocamente afastada a presunção de omissão de receita. Argumenta que não basta à fiscalização recusar as justificativas, cabendo-lhe o ônus de provar que os créditos não provieram das fontes fornecidas, citando o disposto no art. 845, § 1º, do RIR/1999.*

*De outra parte, refuta a obrigação de pessoas físicas em manter comprovantes de débitos que efetua em suas contas correntes, sobretudo no seu caso, por não poder reter documentos representativos de pagamentos que efetua em nome de terceiros, que irão subsidiar os respectivos lançamentos contábeis.*

*Por não ter efetuado os créditos em sua conta corrente, diz que não dispõe dos comprovantes de depósitos representativos dos 274 registros contidos no demonstrativo do auto de infração, esclarecendo que, em face da dinâmica da atividade aduaneira, os recursos lhe são repassados na medida em que os dispêndios são liquidados, razão pela qual aventa ser difícil demonstrar, com coincidência de datas e valores, a que declarações de importação estão vinculados. Descreve que os importadores lhe remetem recursos, a partir da previsão de custos de cada despacho de importação, à medida em que desenvolve o processo de nacionalização da mercadoria.*

*Aduz que, não obstante, esmerou-se em vincular os depósitos às DI's respectivas, processo que resultou na elaboração das planilhas I a IV, que têm por finalidade: (a) PLANILHA I – excluir cheques devolvidos por falta de provisão de fundos, esclarecendo que em alguns casos há valores em duplicidade por assim terem também sido considerados pela fiscalização no tocante a “dep. cheque liberado” e “desbloqueio de depósito”, que encerrariam operações idênticas (cita exemplos dessa hipótese); (b) PLANILHA II – relacionar depósitos identificados, oriundos de importadores, para os quais promovera os respectivos despachos, e de clientes dos importadores, por conta e ordem desses, a fim de evitar o encargo da CPMF; (c) PLANILHA III – efetuar vinculações de créditos registrados como “desbloqueios de depósito” e “depósitos online” com remessas de numerários para pagamento dos custos do desembarço aduaneiro da DI's do importador TRAVIS LTDA (esclarece, em relação aos “desbloqueios de depósito”, que não sabe de quem são os cheques depositados, que podem ser de terceiros, clientes dos importadores, razão pela qual diz juntar a relação de todos os cheques depositados no Banco do Brasil; acrescenta que requereu ao banco a informação, ao menos, acerca da agência em que ocorreram os depósitos; em relação a “depósitos online”, diz serem complementações de custos, que são acumulados ao longo de determinado período e cobrados dois a três meses depois); e (d) PLANILHA IV – efetuar as mesmas vinculações, em relação ao importador ISOMAC – COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE MÁQUINAS LTDA.*

*Em face das planilhas elaboradas, alega afastar a presunção de mais de 80% dos créditos objeto do lançamento; diz comprovar, de imediato, a origem de R\$ 2.189.894,94, remanescendo saldo a “ser conciliado com as respectivas DI's” de R\$ 462.364,25, que aventa decorrerem dos “recursos remetidos como suplemento para ressarcir custos não previstos”, excedentes aos valores dos demonstrativos de “Estimativa de desembarço aduaneiro”, bem como remessas “que não estão individualizadas” (que*

*englobariam mais de uma DI); suscita, ainda, extravio de algumas planilhas de estimativas, o que sugere poder ser suprido por meio de diligência junto à escrituração contábil dos importadores, procedimento que requer, em atenção ao princípio da verdade material e da ampla defesa. Acrescenta que está providenciando cópia de planilhas de custos que especifica à fl. 1.221; reafirma que os depósitos foram efetuados por terceiros, razão pela qual deixou de apresentar os comprovantes no curso da ação fiscal, requerendo diligência junto aos importadores para o deslinde da questão; e que não dispõe de todas as planilhas de custos de 2002, diferentemente dos anos 2003 a 2005, o que entende que deve ser relevado, por serem idênticas as operações.*

*Alega, ainda, que a exigência é desproporcional ao seu patrimônio, assumindo caráter confiscatório, vedado pela Constituição Federal, a teor do seu art. 150, IV, consentâneo com a garantia do direito de propriedade (art. 5º, LIV) e com o princípio da capacidade contributiva (145, § 1º).*

*Pelo exposto, requer a realização de diligência junto aos importadores, para ratificar os valores que lhe foram remetidos; a extinção do crédito tributário de janeiro a novembro de 2002, em face da decadência; e, no mérito, que seja “negado provimento” ao auto de infração.*

A 4ª Turma da DRJ em Curitiba/PR julgou procedente em parte a Impugnação, conforme ementas abaixo transcritas:

***AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. NÃO-OCORRÊNCIA.***

*Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.*

***RENDIMENTOS SUJEITOS À DECLARAÇÃO DE AJUSTE ANUAL. FATO GERADOR EM 31 DE DEZEMBRO. DECADÊNCIA. NÃO-OCORRÊNCIA.***

*Em relação aos rendimentos sujeitos à declaração de ajuste anual, o fato gerador do imposto sobre a renda da pessoa física ocorre em 31 de dezembro, não havendo que se falar em decadência no lançamento efetuado dentro do prazo de cinco anos dessa data.*

***OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS.***

*Caracterizam omissão de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.*

***CONTESTAÇÃO DE VALIDADE DE NORMAS VIGENTES. JULGAMENTO ADMINISTRATIVO. COMPETÊNCIA.***

*Compete à autoridade administrativa de julgamento a análise da conformidade da atividade de lançamento com as normas*

vigentes, às quais não se pode, em âmbito administrativo, negar validade sob o argumento de inconstitucionalidade ou ilegalidade.

**DEPÓSITOS BANCÁRIOS. BASE DE CÁLCULO. CHEQUES DEVOLVIDOS. EXCLUSÃO.**

Os valores lançados a débito nas contas bancárias relativos à devolução de cheques depositados, que constituem anulação de créditos anteriores, devem ser excluídos da base de cálculo apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada.

**PEDIDO DE DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.**

Descabe a realização de diligência que tenha por objetivo produzir provas que competiria ao contribuinte trazer aos autos.

**Lançamento Procedente em Parte**

Relativamente à decisão de primeira instância, destaca-se:

**Parcela exonerada**

Em face do reconhecimento da comprovação de origem de depósitos no montante de R\$ 414.313,09, o cálculo do ajuste anual, considerando os demais parâmetros de fl. 1.184, fica com a seguinte composição:

Base de cálculo declarada (após desconto simplificado)	20.160,00
(+) infrações	2.652.259,19
(-) exclusão no julgamento	414.313,09
(-) dedução (complemento do desconto simplificado)	4.360,00
= base de cálculo apurada	2.253.746,10
Imposto devido (tabela progressiva)	614.703,27
(-) imposto a pagar declarado	1.119,60
= saldo de imposto a pagar	613.583,67

**Conclusão**

Isso posto, voto para que seja indeferido o pedido de diligência, sejam rejeitadas as preliminares argüidas e, no mérito, o lançamento seja julgado procedente em parte, cancelando-se a exigência de R\$ 113.936,10 de imposto, além da multa de ofício e dos acréscimos legais correspondentes, e mantendo-se a de R\$ 613.583,67 de imposto, além da multa de ofício e dos acréscimos legais correspondentes.

Intimado da decisão de primeira instância em 23/06/2009 (fl. 1923), Wilson Junqueira Junior apresenta Recurso Voluntário em 20/07/2009 (fls. 1924/1966), sustentando, em síntese, *verbis*:

(...)

Manifesto é assim o cerceamento do direito de defesa do recorrente, visto que sem a realização de diligência para a obtenção dos comprovantes dos depósitos, os quais, frise-se,

*ficaram em poder dos depositantes, a própria autoridade julgadora de primeira instância inviabilizou a possibilidade de se trazer aos autos os referidos comprovantes, ou seja, os documentos hábeis e idôneos a que faz referência no julgado, fato que implica na nulidade da decisão recorrida.*

(...)

*Portanto, nulo, data venia, é o acórdão ora recorrido. Com efeito, ao extrapolar os limites postos no auto de infração, que não faz referência alguma ao § 2º do artigo 42 da lei nº 9.430/1996, a autoridade julgadora de primeira instância incidiu na nulidade advinda de uma decisão extra petita, implicando em ofensa direta aos artigos 128 e 460, ambos do Código de Processo Civil, além de violar os princípios da ampla defesa e da devido processo legal (CF, artigo 5º, LIV, LV).*

(...)

*Ademais, ao contrário do que aduz a decisão, caso esta tivesse procedido com maior rigor técnico, seja mediante análise documental, seja consultando o cadastro de contribuintes no CNPJ, ao qual a autoridade julgadora de primeiro grau certamente tem acesso, teria esta constatado que embora as empresas ISOMAC e CIMHSA tenham razão social diferentes, tratam-se da mesma pessoa jurídica, inscrita no CNPJ sob nº 00 07294/001-23, fato que, inequivocamente, representa verdadeiro cerceamento do direito de defesa, caracterizado pela desconsideração sumária dos comprovantes que juntara ao processo com ambas as denominações jurídicas (fls. 1.919 v.). É de se perguntar, então, para que serve o rigor no preenchimento das FCPJ's nas alterações cadastrais, se seu maior interessado, ou seja, a Fazenda Nacional, não consulta o histórico do CNPJ das pessoas jurídicas? Nula, pois, é a decisão recorrida.*

(...)

*Com isso, fica descaracterizado o lançamento efetuado com base no artigo 849, caput, do RIR/99, porque as afirmações de que os depósitos têm origem no envio de recursos por empresas para as quais o atuado presta serviço de despachante aduaneiro é incompatível com a figura tipificada no referido dispositivo legal.*

(...)

*Ora, a jurisprudência dominante do E. Primeiro Conselho de Contribuintes tem sido uníssona no sentido de que a demonstração da origem dos recursos creditados em conta bancária é incompatível com o lançamento com base no artigo 849, caput, do RIR/99.*

(...)

*Impunha-se, assim, ao Fisco fazer a sua parte, isto é, convencido de que os créditos bancários encontrados na conta bancária do recorrente não foram efetuados pelas empresas relacionadas nas planilhas de fls. 1.228 a 1237, incumbia-lhe proceder na forma determinada pelo § 2º do artigo 42 da Lei nº 9.430/96, ou seja,*

*tributá-los segundo a natureza de cada um deles, jamais considerá-los arbitrariamente como oriundos de omissão de receita na forma como o fez, ou seja, de acordo com o artigo 849 do RIR/99.*

(...)

*Pois bem. Diante das provas carreadas aos autos e dos precedentes jurisprudenciais acima transcritos, pede-se vênua para discordar da decisão proferida, sobretudo dos argumentos esposados às fls. 1918 v., na qual se lê que "...não basta identificar o depositante dos créditos, fato que o impugnante aventa ocorrer também em relação às transferências em terminal eletrônico." Acrescenta, a seguir o acórdão recorrido: "A comprovação da origem aludida pela norma legal é aquela por meio da qual o contribuinte logra afastar a presunção de omissão de rendimentos." Para finalmente concluir: "A simples apresentação de um instrumento de depósito, sem especificação e correspondente comprovação da operação que se encontra por trás desse crédito não é, evidentemente, um meio hábil a desfazer a omissão presumida em lei."*

*De conseguinte, merece reforma a decisão de primeiro grau, sobretudo no tocante à análise da planilha nº II, de fls. 1.228, sob o tópico que denomina Depósitos "identificados", na qual se destaca ser inadmissível acolher como comprovado o depósito de R\$ 91.699,70, sem antes indagar o motivo ou a operação que deu origem a transferência de recurso de vultoso valor.*

(...)

*Todavia, ao contribuinte incumbe provar a origem do depósito de R\$ 91.699,70, e este, ao contrário do que sustenta a decisão, está demonstrado nas planilhas de fls. 1.228 e 1.237, dando conta tratar-se de depósito efetuado pela empresa IRMÃOS CASSOL 86 CIA. LTDA., inscrita no CNPJ sob nº 77 102 747/0001-85, cujo comprovante é anexado à presente, através de segunda via emitida pelo Bco. do Brasil.*

(...)

*Identificado o depositante, afastou-se, assim, a presunção de que o sobredito depósito de R\$ 91.699,70, constitui omissão de receita. Tal entendimento é sufragado por este E. Colegiado no acórdão nº 104-22.894, de 06/12/2007, da lavra do ilustre Conselheiro Dr. Gustavo Lian Hadad, cujo voto tivera a acolhida dos seus pares ...*

*Ao recusar a decisão em combate a comprovação de depósitos no montante de R\$ 210.454,17, relacionados na planilha II, fls. 1.228, dentre os quais está incluído o referido depósito de R\$ 91.699,70, a pretexto de que seus valores não estão relacionados nas Planilhas III e IV (fls. 1229 a 1237), revela seu relator não ter entendido a função de cada uma das planilhas elaboradas pela defendente.*

*Com efeito. Na planilha II, estão relacionados os depósitos cuja identificação o recorrente tem certeza de terem sido efetuados pelas empresas nele mencionadas, como só acontecer com o supracitado depósito de R\$ 91.699,70, cujo comprovante é anexado à presente, assim como os depósitos de R\$ 26.846,49 (23/05/2002), R\$ 23.845,00 (23/05/2002) e R\$ 46.655,00 (27/05/2002), perfazendo o total nesse mês de R\$ 97.346,49, os dois primeiros efetuados pela empresa Vila Promocional, o último, pela empresa Betica, conforme comprovantes que se juntam à presente. O depósito de R\$ 8.000,00 (18/07/2002) foi feito pela empresa Meta, documento anexo, e os de R\$ 7.500,00 (04/10/2002) e de R\$ 5.907,00 (20/12/2002), tratam-se de TED, cujo crédito é feito mediante identificação do depositante e, portanto, fora da presunção de depósito sem comprovação da origem, nos termos do artigo 849 do RIR/99.*

*Nas planilhas III e IV são relacionados os recursos remetidos para pagar os custos representados pelas declarações de importação cujas datas de registro na Alfândega se aproximam das datas dos respectivos depósitos. Assim, a alegada falta de coincidência entre os valores das declarações de importação e os depósitos relacionados nas planilhas III e IV (fls. 1.919 v., último parágrafo), não implica considerá-los depósitos de origem não comprovada, sobretudo à vista do acórdão n° 106-16.361, proferido em sessão de 25/04/2007, deste E. Primeiro Conselho de Contribuintes, segundo o qual, sua Relatora, a digna Conselheira Dra. Roberta de Azeredo Ferreira Pagetti, entende despidiendia a coincidência entre datas e valores ...*

*Sobreleva assinalar, ainda, no tocante às planilhas III e IV, (fls. 1229 a 1237), que às fls. 1.919, a decisão divide as vinculações entre as DI's e os depósitos nelas relacionados em três categorias, a saber: a) vinculações cujas DI's foram juntadas por cópias ao processo acompanhadas de planilhas de estimativa de custos de importação; b) vinculações apenas com as cópias das DI's e c) vinculações com as DI's desacompanhadas de cópias ou extratos destas.*

*(...)*

*No tocante ainda à empresa CIMHSA, também não procede alegação de falta de comprovação do depósito de R\$ 29.502,92, visto que as DI's 02/0401537-0 e 02/0401536-1 (fls. 1415/1.424), foram registradas em nome de ISOMAC, sua sucedida, conforme alteração contratual em anexo, CNPJ de ambas n° 00 708 290/0001-22.*

*(...)*

*Ainda nesse aspecto, mister esclarecer que, em razão da falta de algumas DI's e respectivas planilhas, por ocasião da apresentação da impugnação, elaborara a recorrente na página 26 da referida defesa, um quadro-resumo no qual figurava uma coluna denominada DEPÓSITOS SEM PLANILHA DE CUSTOS, representando o saldo dos créditos sem comprovação da sua destinação.*

*Diante disso, a recorrente junta com a presente as cópias das declarações de importação não localizadas naquela época assim*

como as respectivas planilhas de custos em apenso, comprovando, assim a quase totalidade da relação entre os créditos bancários e sua destinação, no quadro a seguir. A rigor, resta não comprovada a origem de depósitos no importe de R\$ 46.017,92.

Assim, seja pela vinculação do nome do recorrente nas declarações de importação apensadas aos autos, seja pelas entradas e saídas dos recursos em sua conta corrente, cujo saldo representa recursos para cobrir os custos das DI's em andamento, desfaz o impugnante a presunção de que os depósitos relacionados no anexo ao auto de infração constituem omissão de receita. Daí resulta não comprovado o saldo de apenas R\$ 46.017,92, que, por ficar abaixo do limite de R\$ 80.000,00, estipulado no inciso II do § 2º do artigo 849 do RIR/99, não caracteriza depósito de origem não comprovada, redundando, pois, na insubsistência do auto de infração.

Para clarear ainda mais a espécie, impõe-se destacar que dos 279 registros relacionados no Demonstrativo de Créditos de Origem não Comprovada, anexo ao auto de infração, 71 deles se referem a créditos registrados sob o histórico de DESLOQUEIO DE DESPÓSITOS.

Todavia, ao proceder à remessa do adiantamento de numerário ao recorrente e, tendo em vista evitar o pagamento da CPMF que vigeu no ano de 2002, os clientes dos importadores, ou seja, os reais adquirentes das mercadorias, efetuavam o depósito do adiantamento não só em moeda corrente como na maioria das vezes em cheques, estes, por sua vez, cheques pré-datados recebidos de terceiros, gerando, assim, os inúmeros cheques cuja liberação figuram nos extratos bancários com o histórico de desbloqueio de depósito, quando não sob a denominação de depósito cheque liberado.

Diante disso, elaborou-se a planilha, em anexo, sob o título, desbloqueio de depósito, contendo os prováveis depositantes dos cheques, os quais poderão ser confrontados mediante diligência realizada na respectiva contabilidade dos importadores, sejam eles a empresa Travis ou Cimhsa, esta, atual denominação de Isomac.

Sobreleva notar, ainda, no cotejo dos extratos bancários com o referido Demonstrativo de Créditos de Origem não Comprovada, anexo ao auto de infração, que há 35 registros descritos como DEP. CHEQUE LIBERADO, os quais foram computados em duplicidade, ou seja, uma, a esse título e, outra, como desbloqueio de depósito, conforme demonstrado na planilha I-Cheques Devolvidos (fls. 1.227).

Além disso, dos 279 registros encontrados no mencionado Demonstrativo de Créditos Bancários de Origem não Comprovada, anexo ao auto de infração, há 26 que não podem ser assim considerados porque se referem a transferências eletrônicas de numerário sob os históricos TRANSF. EM TERMINAL ELETR, TRANSFERÊNCIA ON LINE e TED, cujos

*depositantes são identificados (planilha em anexo), portanto, não sujeitos à norma do artigo 849 do RIR/99.*

*Quanto aos depósitos creditados sob a rubrica DEPÓSITO ON LINE, juntam-se os comprovantes em anexo nos quais figuram a identificação dos respectivos depositantes, afastando a presunção prevista no referido artigo 849 do RIR/99.*

*Restaram sem comprovação alguns depósitos sob o histórico DEPÓSITO ON LINE, de pequeno valor, e DEPÓSITO EM DINHEIRO. Estes são em número de três, sendo um, no Banco Itaú (347), no dia 20/03/2002, de R\$ 14.000,00, para pagamento de ICMS - Importação no Paraná, o ICMS, deve ser recolhido compulsoriamente no Banco Itaú, sucessor do extinto Banestado. Os dois outros depósitos em dinheiro se referem aos créditos de 34.700,00 e de R\$ 7.000,00, respectivamente nos dias 10 e 11 de setembro de 2002. Quanto aos 4 depósitos em cheque efetuados no Banco Itaú, de R\$ 900,00, R\$ 9.675,00, R\$ 2.000,00 e de R\$ 1.000,00, respectivamente nos dias 19, 26, 29 e 30 de agosto de 2002, certamente tratam-se de cheques de clientes que se destinaram ao pagamento de ICMS - Importação, que, como dito, deve ser recolhido nesse Banco.*

*Ante todo o exposto, requer o recorrente:*

*1. Caso não aceitos os esclarecimentos e documentos anexados aos autos, que este E. Colegiado se digne determinar a realização de diligência junto às empresas abaixo relacionadas para confirmarem os depósitos de que trata o demonstrativo de créditos bancários de origem não comprovada, anexo ao auto de infração:*

*CIMHSA - Com. Imp. e Exp. de Máquinas Ltda.*

*TRAVIS Ltda.*

*RIBOR Imp. e Exportação Ltda.*

*SODREK Comercial Ltda.*

*Irmãos Cassol S/A*

*2. A realização de perícia nos cheques cujos extratos se juntam á presente para se apurar, através dos respectivos endossatários seus reais depositantes.*

O processo em apreço foi julgado em 08 de fevereiro de 2012 e os membros da Primeira Turma Ordinária da Segunda Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), por meio da Resolução nº 2201-00.054, decidiram converter o julgamento em diligência, nos seguintes termos:

*O recorrente, na qualidade de despachante aduaneiro, alega que utilizava sua conta bancária para movimentar recursos da atividade empresarial.*

*A autoridade julgadora de primeira instância em função dos inúmeros documentos carreados aos autos, por ocasião da Impugnação, considerou como comprovado o montante de R\$ 414.313,09 (fl. 1920).*

*Em sua peça recursal junta o recorrente novamente aos autos uma grande quantidade de documentos, especialmente Declarações de Importação, que, segundo argumenta, comprovariam parte dos créditos bancários lançados como omissão de rendimentos.*

*Assim, diante dos documentos apresentados, dos relevantes valores objeto da autuação e da possibilidade de comprovação efetiva da origem dos créditos/depósitos bancários o julgamento do presente feito deve ser convertido em diligência para que a autoridade preparadora providencie:*

*i – análise das cópias juntadas ao recurso com seus originais;*

*ii – cotejamento das Declarações de Importação e planilhas de custos carregadas aos autos às fls. 2174 a 2274, com o respectivo demonstrativo de créditos de origem não comprovada;*

*iii – se há registro de lançamento efetuado em duplicidade a título de DEP. CHEQUE LIBERADO e DESBLOQUEIO DE DEPÓSITO (planilha 1- Cheques Devolvidos - fls. 1.227);*

*iv – juntada de todos os autos de infração lavrados em desfavor do contribuinte;*

*v – a luz dos documentos presentes nos autos, relação contendo todos os depósitos identificados constantes do demonstrativo de créditos de origem não comprovada.*

*Finda a diligência, a autoridade deverá elaborar termo final circunstanciado, fornecendo as conclusões de seu trabalho, inclusive dando ciência ao interessado para se manifestar, se assim desejar..*

Realizada a diligência, a autoridade fiscal elaborou relatório Fiscal de fls. 2334/2341-pdf.

O contribuinte foi intimado do resultado da diligência, conforme Edital/Sefis nº 38/2014 (fl. 2376-pdf).

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Eduardo Tadeu Farah, Relator

O recurso é tempestivo e reúne os requisitos de admissibilidade.

Cuida o presente lançamento de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários sem origem comprovada, relativamente a fatos ocorridos no ano-calendário 2002.

Antes de se entrar no mérito da questão, cumpre enfrentar as preliminares suscitadas pela recorrente.

Sobre a alegação de cerceamento do seu direito de defesa, em razão do indeferimento do pedido de diligência para a obtenção dos comprovantes dos depósitos, cumpre esclarecer que a norma processual administrativo-fiscal deixa a cargo do órgão julgador a decisão sobre a produção complementar de provas quando entendê-las necessárias à solução da lide. É o que se extrai do art. 18 do Decreto nº 70.235/1972, *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. (grifei)*

No presente caso houve a devida apreciação do pedido de diligência pela 4ª Turma da DRJ em Curitiba/PR e foi bem explicitada a razão pela qual foi indeferida.

Não se pode perder de vista que o art. 42 da Lei nº 9.430/1996, impõe ao titular da conta bancária a obrigação de comprovar a prova da origem dos recursos aportados em suas contas. Além do mais, a decisão recorrida não se mostrou *ultra* ou *extra petita*, já que o art. 849 do RIR/1999, invocado pelo julgador *a quo*, possui como matriz legal o precitado art. 42 da Lei nº 9.430/1996. Assim, não se vislumbra nos autos qualquer ofensa aos arts. 128 e 460, ambos do CPC, bem como aos princípios da ampla defesa e do devido processo legal (CF, art. 5º, LIV, LV).

Note-se que o julgamento foi convertido em diligência, por esta Segunda Instância, para esclarecer dúvidas técnicas ou fáticas surgidas no exame do litígio e não, para a obtenção dos comprovantes dos depósitos. Com efeito, o livre convencimento é prerrogativa do julgador na apreciação dos fatos e de sua prova, conforme dispõe o art. 131 do CPC e do art. 29 do Decreto nº 70.235/1972.

Finalmente, é absolutamente estéril a alegação de que o julgador singular não analisou as provas constantes dos autos, pois, conforme se infere da decisão recorrida, em razão das provas carreadas, houve provimento parcial para excluir da base de cálculo o montante de R\$ 414.313,09.

Rejeita-se, pois, a preliminar.

Em outra passagem, alega o suplicante que não foi devidamente cientificado do resultado da diligência, já que reside na cidade de Paranaguá; contudo a diligência e o consequente Edital foram executados na DRF de Curitiba/PR.

De pronto, não identifiquei no procedimento da autoridade fiscal qualquer vício que cerceasse o direito do contribuinte. Na verdade, a fiscalização intimou o recorrente, fl. 2375, sem sucesso, seu domicílio eleito (fl. 2344). Ato contínuo, elaborou o Edital e fixou na Delegacia da Receita Federal do Brasil em Curitiba/PR. Não obstante o edital ter sido fixado na Delegacia responsável pela diligência, já que a Agência da Receita Federal do Brasil de Paranaguá/PR não dispõe de Auditor Fiscal para realização do citado procedimento, verifica-se que o contribuinte solicitou, em 03/07/2014 (três meses após a conclusão da diligência), fl. 2385, cópia do processo “... a partir da decisão que determinou sua baixa em diligência”, portanto o recorrente teve acesso a todos os argumentos e/ou documentos que embasaram relatório fiscal.

Nesse passo, a professora Ada Pellegrini Grinover (As Nulidades do Processo Penal, 6º ed., RT, São Paulo, 1997, pp.26/27) leciona sobre o princípio do prejuízo, afirmando que a parte que se sinta lesada efetivamente demonstre o prejuízo causado.

*(...) princípio do prejuízo constitui, seguramente, a viga mestra do sistema de nulidades e decorre da idéia geral de que as formas processuais representam tão somente um instrumento para correta aplicação do direito.*

Ressalte-se que por falta de previsão legal no processo administrativo fiscal, não há como endereçar as intimações ao escritório do procurador do contribuinte.

Dessarte, ausente a demonstração do prejuízo, não há que se falar em nulidade pelos motivos alegados.

No mérito, cumpre novamente trazer a lume a legislação que serviu de base ao lançamento, no caso, o art. 42 da Lei nº 9.430/1996, *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.*

De acordo com o dispositivo supra, basta ao fisco demonstrar a existência de depósitos bancários de origem não comprovada para que se presuma, até prova em contrário, a ocorrência de omissão de rendimentos. Trata-se de uma presunção legal do tipo *juris tantum* (relativa), e, portanto, cabe ao fisco comprovar apenas o fato definido na lei como necessário e suficiente ao estabelecimento da presunção, para que fique evidenciada a omissão de rendimentos.

Na presunção legal a lei se encarrega de presumir a ocorrência do fato gerador, razão pela qual há necessidade de se comprovar o nexo causal entre cada depósito e o fato que represente omissão. Além do mais, a autoridade fiscal não tem que demonstrar renda incompatível e, tampouco, renda consumida, conforme se observa da 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.*

Sobre a argumentação de que os depósitos bancários não conduziram a presunção de disponibilidade econômica, vale registrar que o fato gerador do Imposto de Renda, conforme art. 43 do Código Tributário Nacional<sup>1</sup>, alberga tanto as disponibilidades econômicas quanto as disponibilidades jurídicas de renda ou proventos de qualquer natureza.

Cumpra esclarecer que a Lei nº 8.021/1990, ora revogada, condicionava a falta de comprovação da origem dos recursos à demonstração dos sinais exteriores de riqueza,

<sup>1</sup> CTN – Lei nº 5.172, de 1966 – Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

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

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

contudo, a presunção da Lei nº 9.430/1996, atualmente em vigor, está condicionada apenas à falta de comprovação da origem dos recursos depositados, em nome do fiscalizado, em instituições financeiras.

Passando às questões pontuais de mérito alega o recorrente que os valores constantes da planilha de fls. 1228, no total de R\$ 210.454,17, tiveram seus depositantes identificados, conforme comprovantes acostados aos autos e, por essa razão, afastou-se a presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/1996 e, conseqüentemente, o referido montante deveria ser excluído da tributação, consoante se extrai da ampla jurisprudência carreada ao recurso.

De fato, compulsando-se os autos, mais especificamente os comprovantes de depósitos de fls. 1703/1708 e 1714, verifico, pois, que, em sua maioria, refere-se a créditos bancários efetuados por meio de Transferência Financeiras Interbancárias e ligados à atividade exercida pelo recorrente. Com efeito, os comprovantes citados indicam claramente os remetentes dos valores, além da conta corrente de origem e, dessa feita, deveria a fiscalização aprofundar as investigações e confrontar tais dados com outros elementos necessários para caracterizar a irregularidade praticada. Identificada a origem dos valores aportados na conta corrente do suplicante, significa dizer que não se fazia mais necessária a presunção, devendo por expressa determinação do § 2º do art. 42 da Lei n. 9.430/1996, supracitado, ser aplicada a tributação específica, por exemplo, rendimentos recebidos de pessoa jurídica. Consolidou-se, nesse sentido, a jurisprudência deste Órgão, consoante as ementas destacadas:

*COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS TRAZIDA NA FASE DA AUTUAÇÃO - AUSÊNCIA DE INVESTIGAÇÃO DOS DEPOSITANTES PELA FISCALIZAÇÃO - NÃO APERFEIÇOAMENTO DA PRESUNÇÃO DO ART. 42 DA LEI Nº 9.430/96 - Comprovada a origem dos depósitos bancários, caberá a fiscalização aprofundar a investigação para submetê-los, se for o caso, às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos, na forma do art. 42, § 2º, da Lei nº 9.430/96. Não se pode, simplesmente, ancorar-se na presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/96, obrigando o contribuinte a fazer a prova detalhadamente, quando este assevera a impossibilidade do mister. Conhecendo a origem dos depósitos, quedando-se inerte a fiscalização, inviável a manutenção da presunção de rendimentos com Mero no art. 42 da Lei nº 9.430/96. Recurso voluntário provido. (Acórdão nº 106-17.164)*

*OMISSÃO DE RENDIMENTOS - LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS - COMPROVAÇÃO - Não cabe o lançamento com base no art. 42 da Lei n. 9.430, de 1996, quando identificado o depositante, devendo ser aplicada a tributação específica prevista para a classe de rendimentos de que se trata. (Acórdão nº 104-22.894)*

Dessa forma, deve ser excluída da base de cálculo da exigência os créditos: R\$ 91.699,70 - Irmãos Cassol & Cia. Ltda (08/01/2002); R\$ 26.846,49 – Vila Promoção (23/05/2002); R\$ 23.845,00 - Vila Promoção (23/05/2002); e R\$ 46.655,00 Betica Com. Imp. e Exp. Ltda (27/05/2002), bem como as TED's no valor de R\$ 8.000,00 - Meta Com. de Maquinas e Peças (18/07/2002); R\$ 7.500,00 - Casa Amaro Ltda (04/10/2002) e de R\$ 5.907,00 Casa Amaro Ltda (20/12/2002), totalizando o montante de R\$ 210.453,19.

Prossegue o recorrente se desiderato alegando, dessa feita, que “*Nas planilhas III e IV são relacionados os recursos remetidos para pagar os custos representados pelas declarações de importação cujas datas de registro na Alfândega se aproximam das datas dos respectivos depósitos. Assim, a alegada falta de coincidência entre os valores das declarações de importação e os depósitos relacionados nas planilhas III e IV (fls. 1.919 v., último parágrafo), não implica considerá-los depósitos de origem não comprovada...*”.

Analisando detidamente as planilhas III e IV, fls. 1229/1234, verifica-se que o recorrente busca relacionar os depósitos com as declarações de importação; entretanto não é possível identificar, com precisão, quais são os valores procedentes das DI's arroladas. Exemplificando, o recorrente alegou que os depósitos de: R\$ 25.806,00, de 01/08/2002; R\$ 800,00, de 01/08/2002; R\$ 2.243,00 de 02/08/2002 (fl. 1232), refere-se a DI 02/0691319-7 de 05/08/2002 do importador Travis Ltda (fl. 1535); contudo, compulsando-se a documentação carreada aos autos pelo contribuinte, não é possível comprovar que os valores referem-se a DI supra.

Relativamente ao cotejamento das demais DI's e planilhas de custos carreadas aos autos às fls. 2174/2274, com o demonstrativo de créditos de origem não comprovada, cumpre transcrever as observações da autoridade fiscal, após a conclusão da diligência (2334/2341-pdf):

1. *Documentos das folhas 2174 a 2179*

*Trata-se da mesma DI e planilha de custos já apresentada às folhas 1239 a 1244, sendo que a DRJ já aceitou este documento em comprovação de origem de crédito, conforme página 16 do acórdão da DRJ (folha 1919 do processo).*

2. *Documentos das folhas 2180 a 2183*

*Trata-se da mesma DI e planilha de custos já apresentada às folhas 1245 a 1248, sendo que a DRJ já aceitou este documento em comprovação de origem de crédito, conforme página 16 do acórdão da DRJ (folha 1919 do processo).*

3. *Documentos das folhas 2184 a 2188*

*Trata-se da mesma DI e planilha de custos já apresentada às folhas 1249 a 1253, sendo que a DRJ já aceitou este documento em comprovação de origem de crédito, conforme página 16 do acórdão da DRJ (folha 1919 do processo).*

4. *Documentos das folhas 2189 a 2193 e 2203*

*Trata-se da mesma DI 02/0298787-0 e planilha de custos já apresentada às folhas 1370 a 1375. A análise destes documentos será feita no item 12, já que, segundo a planilha presente à folha 1229, esta DI compõe com diversas outras dois depósitos.*

5. *Documentos das folhas 2194 e 2272 a 2274*

*Trata-se da DI 02/1141844-1, já apresentada às folhas 1672 a 1674, agora acompanhada por uma estimativa de custos de desembaraço aduaneiro confeccionada pelo contribuinte. A análise destes documentos será feita no item seguinte, já que,*

*segundo a planilha presente à folha 1229, esta DI e a seguinte correspondem a um único depósito.*

*6. Documentos das folhas 2195 a 2198*

*Trata-se da DI 02/1141845-0, já apresentada às folhas 1669 a 1671, agora acompanhada por uma estimativa de custos de desembaraço aduaneiro confeccionada pelo contribuinte.*

*A soma da estimativa de custo da DI 02/1141844-1 (R\$ 2.512,11) com a estimativa de custo da DI 02/1141845-0 (R\$ 13.978,71) totaliza R\$ 16.490,82, o que não guarda qualquer relação com o depósito de R\$ 20.210,00 cuja origem se pretende comprovar, conforme planilha presente à folha 1229.*

*7. Documento da folha 2199*

*Trata-se da primeira folha da DI 02/1083149-3, desacompanhada de qualquer planilha de custos. Tal DI sequer está relacionada na planilha de folha 1234, que relaciona os depósitos cuja origem se pretende comprovar com os números das DIs. Ou seja, tal documento é completamente ineficaz para comprovar a origem de algum depósito, uma vez que sequer sabe-se qual depósito se pretende comprovar a origem.*

*8. Documento da folha 2202*

*Trata-se de uma estimativa de custos confeccionada pelo contribuinte referente à DI 02/0967929-2, presente às folhas 1378 a 1381. Segundo a planilha presente à folha 1234, esta estimativa de custos de R\$ 37.371,54 deveria servir para comprovar a origem de um depósito bancário de R\$ 51.388,60. Sem nem precisar adentrar na discussão acerca da tentativa de comprovação baseada em um documento confeccionado pelo próprio contribuinte, a divergência de valor já impede a comprovação.*

*9. Documentos das folhas 2204 a 2209*

*Trata-se da mesma DI 02/0298788-9 e planilha de custos já apresentada às folhas 1376 a 1381. A análise destes documentos será feita no item 12, já que, segundo a planilha presente à folha 1229, esta DI compõe com diversas outras dois depósitos.*

*10. Documentos das folhas 2210 a 2213*

*Trata-se da mesma DI 02/0329614-6 e planilha de custos já apresentada às folhas 1382 a 1385. A análise destes documentos será feita no item 12, já que, segundo a planilha presente à folha 1229, esta DI compõe com diversas outras dois depósitos.*

*11. Documentos das folhas 2214 a 2219*

*Trata-se da mesma DI 02/0332250-3 e planilha de custos já apresentada às folhas 1386 a 1391. A análise destes documentos será feita no item 12, já que, segundo a planilha presente à folha 1229, esta DI compõe com diversas outras dois depósitos.*

*12. Documentos das folhas 2220 a 222*

*Trata-se da DI 02/0332249-0, já apresentada às folhas 1392 a 1394, agora acompanhada por uma estimativa de custos de desembaraço aduaneiro confeccionada pelo contribuinte.*

*Temos como estimativas de custos confeccionadas pelo contribuinte para as DIs:*

*DI 02/0298787-0 R\$ 22.690,54*

*DI 02/0298788-9 R\$ 5.991,93*

*DI 02/03: 9614-6 R\$ 15.876,69*

*DI 02/332249-0 R\$ 22.873,50*

*DI 02/0332250-3 R\$ 17.459,73*

*Isto totaliza R\$ 84.892,39. Segundo a planilha presente à folha 1229, esta estimativa de custos de R\$ 84.892,39 deveria servir para comprovar a origem de dois depósitos bancários (R\$ 33.978,73 e R\$ 52.875,25) que totalizam R\$ 86.853,98. Sem nem precisar adentrar na discussão acerca da tentativa de comprovação baseada em um documento confeccionado pelo próprio contribuinte, a divergência de valor já impede a comprovação.*

#### *13. Documentos das folhas 2225 a 2229*

*Trata-se da DI 02/0417806-6 com a respectiva planilha de custos confeccionada pelo próprio contribuinte. Nela o contribuinte informa uma estimativa de custos de R\$ 23.593,43, que serviriam para a comprovação de um depósito de R\$ 19.816,14, conforme planilha à folha 1229. Sem nem precisar adentrar na discussão acerca da tentativa de comprovação baseada em um documento confeccionado pelo próprio contribuinte, a divergência de valor já impede a comprovação.*

#### *14. Documentos das folhas 2230 a 2233*

*Trata-se da DI 02/0452841-5, já apresentada às folhas 1434 a 1436, agora acompanhada por uma estimativa de custos de desembaraço aduaneiro confeccionada pelo contribuinte. Nela o contribuinte informa uma estimativa de custos de R\$ 15.635,45, que serviriam para a comprovação de quatro depósitos (R\$ 3.870,00, R\$ 2.752,00, R\$ 3.600,00 e R\$ 5.500,00) totalizando R\$ 15.722,00, conforme planilha à folha 1231. Sem nem precisar adentrar na discussão acerca da tentativa de comprovação baseada em um documento confeccionado pelo próprio contribuinte, a divergência de valor e de empresa (na planilha consta que os valores foram enviados por Isomac, enquanto que a DI está registrada em nome de Travis) já impedem a comprovação.*

#### *15. Documentos das folhas 2234 a 2242*

*Trata-se da mesma DI e planilha de custos já apresentada às folhas 1425 a 1433, sendo que a DRJ já rejeitou este documento*

*em comprovação de origem de crédito, conforme página 16 do acórdão da DRJ (folha 1919 do processo). O motivo da rejeição foi a divergência de valores, uma vez que, conforme planilha à folha 1229, o contribuinte pretende comprovar a origem de seis depósitos (R\$ 4.000,00, R\$ 3.358,50, R\$ 1.900,00, R\$ 1.200,00, R\$ 7.500,00 e R\$ 2.799,70) que totalizam R\$ 20.758,20 com uma estimativa de custos por ele confeccionada no valor de R\$ 19.724,10.*

*16. Documentos das folhas 2243 a 2248*

*Trata-se da mesma DI e planilha de custos já apresentada às folhas 1441 a 1446, sendo que a DRJ já rejeitou este documento em comprovação de origem de crédito, conforme página 16 do acórdão da DRJ (folha 1919 do processo). O motivo da rejeição foi a divergência de valores, uma vez que, conforme planilha à folha 1229, o seguinte pretende comprovar a origem de dois depósitos (R\$ 13.118,75 e R\$ 13.792,00) que totalizam R\$ 26.910,75 com uma estimativa de custos por ele confeccionada no valor de R\$ 26.916,57.*

*17. Documentos das folhas 2249 a 2252*

*Trata-se da mesma DI e planilha de custos já apresentada às folhas 1447 a 1450, sendo que a DRJ já rejeitou este documento em comprovação de origem de crédito, conforme página 16 do acórdão da DRJ (folha 1919 do processo). O motivo da rejeição foi a divergência de valores, uma vez que, conforme planilha à folha 1229, o contribuinte pretende comprovar a origem de três depósitos (R\$ 26.150,50, R\$ 2.000,00 e R\$ 2.500,00) que totalizam R\$ 30.650,50 com uma estimativa de custos por ele confeccionada no valor de R\$ 29.972,73.*

*18. Documentos das folhas 2253 a 2256*

*Trata-se da DI 02/0572378-5, já apresentada às folhas 1451 a 1453, agora acompanhada por uma estimativa de custos de desembaraço aduaneiro confeccionada pelo contribuinte. Nela o contribuinte informa uma estimativa de custos de R\$ 16.192,20, que serviriam para a comprovação de dois depósitos (R\$ 9.740,00 e R\$ 6.489,12) totalizando R\$ 16.229,12, conforme planilha à folha 1229. Sem nem precisar adentrar na discussão acerca da tentativa de comprovação baseada em um documento confeccionado pelo próprio contribuinte, a divergência de valor já impede a comprovação.*

*19. Documentos das folhas 2257 a 2261*

*Trata-se da mesma DI e planilha de custos já apresentada às folhas 1564 a 1568, sendo que a DRJ já rejeitou este documento em comprovação de origem de crédito, conforme página 16 do acórdão da DRJ (folha 1919 do processo). O motivo da rejeição foi a divergência de valores, uma vez que, conforme planilha à folha 1229, o contribuinte pretende comprovar a origem de cinco depósitos (R\$ 6.000,00, R\$ 4.644,40, R\$ 6.850,00, R\$ 845,47 e R\$ 19.031,50) que totalizam R\$ 37.371,37 com uma estimativa de custos por ele confeccionada no valor de R\$ 34.634,34.*

*20. Documentos das folhas 2262 a 2266*

*Trata-se da mesma DI 02/0944813-4 e planilha de custos já apresentada às folhas 1569 a 1573, sendo que a DRJ já rejeitou este documento em comprovação de origem de crédito, conforme página 15 do acórdão da DRJ (folha 1919 do processo). O motivo da rejeição foi a falta de elementos suficientes para estabelecer a vinculação e será abordado no item seguinte, uma vez que é pretendida uma comprovação conjunta de dois valores com duas DIs, conforme planilha à folha 1229.*

21. Documentos das folhas 2267 a 2270

*Trata-se da mesma DI 02/0944814-2 já apresentada às folhas 1574 a 1577, sendo que a DRJ rejeitou este documento em comprovação de origem de crédito, conforme página 1: do acórdão da DRJ (folha 1919 do processo). O motivo da rejeição foi a falta de elementos suficientes para estabelecer a vinculação, já que se pretendia vincular os custos relativos a esta DI e a DI presente no item anterior a dois depósitos .ancários de R\$ 45.241,40 e R\$ 2.000,00, mas não há qualquer demonstrativo de custos para esta DI.*

22. Documento da folha 2271

*Trata-se da mesma estimativa de custos já apresentada à folha 1638, vinculada à DI 02/0991122-5, sendo que a DRJ já rejeitou este documento em comprovação de origem de crédito, conforme página 16 do acórdão da DRJ (folha 1919 do processo). O motivo da rejeição foi a divergência de valores, uma vez que, conforme planilha à folha 1234, o contribuinte pretende comprovar a origem de dois depósitos (R\$ 16.500,00 e R\$ 1.394,40) que totalizam R\$ 17.894,40 com duas estimativas de custos por ele confeccionada no valor de R\$ 13.616,70 (R\$ 6.811,38 na folha 1634 e R\$ 6.805,32 nesta folha).*

Do exposto, verifica-se que o motivo da rejeição dos documentos carreados para fins de comprovação da origem dos depósitos, foi a divergência de valores, fundamentalmente pela falta de elementos suficientes para estabelecer a vinculação. Pelo que se vê, a análise efetuada pela autoridade fiscal foi bastante criteriosa e, nesse sentido, só resta concordar com os argumentos despendidos acrescentando que, não basta apenas ao contribuinte indicar uma fonte genérica da origem do crédito, já que o inciso I do § 3º do art. 42 da Lei nº 9.430/1996, expressamente dispõe que, para efeito de determinação da receita omitida, os créditos devem ser analisados separadamente, ou seja, cada um deve ter sua origem comprovada de forma individual, com apresentação de documentos que demonstrem a sua origem, com indicação de datas e valores coincidentes.

Contudo, em relação ao depósito de R\$ 29.502,92, efetuado em 06/05/2002, pela empresa CIMHSA COM IMP E EXP MAQ (fl. 1.696), verifica-se que de fato referem-se às DI's 02/0401537-0 e 02/0401536-1, relativa aos despachos de importação para a empresa ISOMAC — COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE MÁQUINAS LTDA (fl. 1.231), conforme registros de fls. 1415/1424 de 07/05/2002. Ressalte-se que de acordo com a alteração contratual carreada a peça recursal, a empresa CIMHSA COM IMP E EXP MAQ sucedeu a empresa ISOMAC — COMÉRCIO, IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE MÁQUINAS LTDA (fls. 1970/1978).

Portanto, o depósito no valor de R\$ 29.502,92, efetuado em 06/05/2002, deve ser excluído da exigência.

Alega ainda o recorrente que “... dos 279 registros relacionados no Demonstrativo de Créditos de Origem não Comprovada, anexo ao auto de infração, 71 deles se referem a créditos registrados sob o histórico de DESBLOQUEIO DE DEPÓSITOS”, ou seja, refere-se adiantamento cujo valor o adquirente é instruído a depositar uma parte na conta bancária do recorrente que servirá para cobrir os custos da respectiva importação. Diante disso, elaborou-se a planilha em anexo, sob o título, desbloqueio de depósito, contendo os prováveis depositantes dos cheques, os quais poderão ser confrontados mediante diligência realizada na respectiva contabilidade dos importadores, sejam eles a empresa Travis ou Cimhsa, esta, atual denominação de Isomac.

Pois bem, relativamente à alegação supra, insta novamente transcrever trecho do relatório da diligência (2334/2341-pdf):

*"iii - se há registro de lançamento efetuado em duplicidade a título de DEP. CHEQUE LIBERADO e DESBLOQUEIO DE DEPÓSITO (planilha 1 Cheques Devolvidos fls. 1.227);"*

***Não persiste nenhum lançamento em duplicidade, uma vez que os lançamentos presentes à folha 1227 já foram expurgados pela DRJ/Curitiba (folha 1918 - página 14 do acórdão).*** (grifei)

De fato, cotejando os extratos bancários com o demonstrativo de créditos de origem não comprovada, não foi constatado qualquer lançamento em duplicidade título de DEP. CHEQUE LIBERADO e DESBLOQUEIO DE DEPÓSITO. Ademais, o recorrente não logrou identificar, objetivamente, quais seriam os supostos depósitos que tiveram seu lançamento efetuado em duplicidade, além de apresentação da documentação comprobatória de sua alegação. Assim, conforme abordado anteriormente, a comprovação da origem deve ser feita pelo contribuinte, em razão da inversão legal do ônus da prova. Incabível, pois, a inversão do ônus da prova.

Sobre a alegação de que as entradas e saídas de recursos em sua conta bancária, para cobrir os custos das DI's em andamento, representaram o saldo de R\$ 46.017,92, fl. 1961, ou seja, inferior ao limite legal de R\$ 80.000,00, verifica-se que os créditos de origem não comprovada ficaram acima dos limites individuais e globais previstos no inciso II do § 2º do artigo 849 do RIR/1999.

Por fim, sobre a alegação de ofensa a princípios constitucionais da razoabilidade e proporcionalidade, cumpre esclarecer que os referidos princípios dirigem-se ao legislador, que deve observá-los quando da elaboração das leis tributárias. Portanto, é vedada à Administração declarar a inconstitucionalidade de norma legal, conforme dispõe a Súmula nº 02 do CARF. Essa tarefa é reservada pela Constituição Federal ao poder Judiciário:

*Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Ante a todo o exposto, voto por rejeitar as preliminares e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso para excluir da base de cálculo o montante de R\$ 239.956,11.

*Assinado Digitalmente*  
Eduardo Tadeu Farah

Processo nº 10907.000028/2008-52  
Acórdão n.º **2201-002.720**

**S2-C2T1**  
Fl. 13

---

CÓPIA