



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10920.723793/2012-52
ACÓRDÃO	2101-003.428 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de novembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	FERNANDO CÉSAR DA SILVA
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2008, 2009

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITO BANCÁRIO. PRESUNÇÃO. 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.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA.

Caracterizam-se como omissão de rendimentos, por presunção legal, os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. Tratando-se de uma presunção legal de omissão de rendimentos, a autoridade lançadora exime-se de provar no caso concreto a sua ocorrência, transferindo o ônus da prova ao contribuinte. Somente a apresentação de provas hábeis e idôneas pode refutar a presunção legal regularmente estabelecida.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. COMPROVAÇÃO DA ORIGEM.

Uma vez transposta a fase do lançamento fiscal, sem a comprovação da origem dos depósitos bancários, a presunção do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, somente é elidida com a comprovação, inequívoca, de que os valores depositados não são tributáveis ou que já foram submetidos à tributação do imposto de renda.

GANHO DE CAPITAL. ALIENAÇÃO DE IMÓVEIS. APURAÇÃO.

Sujeita-se à incidência do imposto de renda o ganho de capital correspondente a diferença positiva entre os custos de aquisição e os

valores de transmissão dos bens imóveis declarados. Mantém-se a autuação quando o contribuinte não traz suporte probatório documental consistente a refutar o feito fiscal, demonstrando a existência de erro na apuração de ganho de capital nas transações imobiliárias realizadas.

MULTA DE OFÍCIO PREVISÃO LEGAL. INCIDÊNCIA.

A multa de ofício tem como base legal o art. 44, inciso I, da Lei 9.430/96, segundo o qual, nos casos de lançamento de ofício, será aplicada a multa de 75% sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, deixando de conhecer o argumento de violação a princípios constitucionais, e na parte conhecida, negar-lhe provimento

Sala de Sessões, em 10 de novembro de 2025.

Assinado Digitalmente

Sílvio Lúcio de Oliveira Júnior – Relator

Assinado Digitalmente

Mário Hermes Soares Camposs – Presidente

Participaram da reunião assíncrona os conselheiros Ana Carolina da Silva Barbosa, Debora Fofano dos Santos, Heitor de Souza Lima Junior, Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Silvio Lucio de Oliveira Junior, Mario Hermes Soares Campos (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por FERNANDO CÉSAR DA SILVA (e-fls 1.253/1.333) em face do Acórdão nº 12-97.097 (e-fls. 191/203) da 19ª. Turma da Delegacia da

Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro, que julgou a impugnação procedente em parte, com manutenção parcial do lançamento do crédito tributário.

Em razão do montante pago pelo sujeito passivo a título de corretagem na venda do imóvel, foi dada parcial provimento a impugnação, com redução do valor do imposto suplementar de R\$ 132.039,89 para R\$ 120.499,36. Os demais itens foram mantidos.

O presente processo administrativo corresponde a exigência de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física (IRPF) relativa aos anos-calendários de 2008 e 2009. O lançamento foi motivado em razão de omissão de rendimentos advindos de depósitos bancários não identificados bem como do ganho de capital na alienação de bem imóvel.

O procedimento fiscal teve início tendo em vista que os rendimentos informados nas Declarações de Ajustes Anual Pessoa Física (DIRPFs) do sujeito passivo relativas aos exercícios de 2008 e 2009 foram consideradas incompatíveis com a movimentação financeira realizada nas contas correntes bancárias.

Conforme bem descrito no relatório do acórdão recorrido, o qual peço vênia para transcrever, constam os principais pontos discutidos no processo em análise:

Relatório

Por meio do Termo de Início de fls. 03/04, o contribuinte foi intimado a apresentar escrituras públicas dos imóveis ali descritos, extratos bancários de contas mantidas no Banco Itaú e Caixa Econômica Federal nos anos de 2008 e 2009 e a justificar a ausência de recolhimento de IRPF devido a título de antecipação “carnê-leão” relacionado a rendimentos recebidos de pessoas físicas nesse mesmo período. O intimado se manifestou à fl. 23 e juntou os documentos de fls. 24 a 42.

Na sequência, a Fiscalização efetuou a intimação de fl. 43, reiterando as solicitações contidas no Termo de Início. O contribuinte manifestou-se à fl. 55 e juntou os extratos bancários de fls. 56 a 105.

No prosseguimento da ação fiscal, foi efetuada a intimação de fls. 47/49 por meio da qual o contribuinte foi instado a comprovar a origem dos créditos bancários realizados em sua conta bancária mantida no Banco Itaú nos anos de 2008 e 2009, conforme planilha ali detalhada. Em resposta, foram juntados os documentos de fls. 107/120.

Em vista das irregularidades apuradas, a autoridade atuante elaborou o Termo de Verificação Fiscal de fls. 125/136 e lavrou o Auto de Infração de fls. 137/156, com a descrição das seguintes infrações: omissão de ganhos de capital na alienação de bens e direitos adquiridos em reais em julho de 2009, omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada e falta de recolhimento do IRPF devido a título de carnê leão nos anos de 2008 e 2009.

O contribuinte foi cientificado do lançamento em 22/10/2012 (fl. 157) e apresentou, em 21/11/2012, a impugnação de fls. 161/182, por intermédio de mandatário, alegando, em síntese, os fatos a seguir descritos. A procuração consta da fl. 185.

- a mera alegação de omissão de receita pelo agente Fiscal não é suficiente para embasar a lavratura do Auto de Infração nesse sentido. Caberia a este Agente demonstrar a origem e destinação de tais rendimentos, perfazendo-se e permitindo-se a incidência do fato gerador da obrigação tributária, isto é, se provém da prestação de serviços ou de outras atividades, e ainda, se tais receitas trouxeram ganhos de capital ou majoração de renda em favor do Impugnante, fator essencial para configurar a tributação pretendida;

- impossível ao Impugnante produzir prova negativa, afirmando possuir fontes de receitas distintas daquelas que ordinariamente declarara. Trata-se de prova impossível, conhecida doutrinariamente como "diabólica". Se declarou as fontes respectivas, entende haver recebido seus rendimentos das mesmas, cabendo ao Fisco demonstrar o contrário, isto é, a origem e eventual conversão de tais rendas em patrimônio;

- cita Súmula nº 182 do extinto Tribunal Federal de Recursos – TFR;

- para verificar-se procedente a tributação de renda baseada nas movimentações financeiras respectivas do Contribuinte, não basta a simples presunção legal no art. 42 da Lei n.º 9.430/96. Para tal mister deve-se ir mais além, cabendo ao Fisco demonstrar o direcionamento de tais receitas como sendo renda consumida pelo Contribuinte, atrelada ainda a fatores exteriores de riqueza como o aumento de seu capital, o que de modo algum se verificou no caso presente;

- o contribuinte se manifestou na fl. 107 do presente processo, pugnano expressamente pela desconsideração dos valores que se relacionavam à transferência de valores entre contas bancárias de sua titularidade, rechaçando qualquer entendimento do Fiscal acerca de eventual entendimento de receitas omitidas. No entanto, não obstante tenha restado demonstrada pelo Contribuinte a origem de tais recursos, entendeu o Agente pela nãoconsideração de três desses valores, quais sejam: R\$12.000,00, transferido em 08/04/2009; R\$7.000,00, transferido em 25/09/2009; e R\$20.600,00, transferido em 01/10/2009;

- trata-se inequivocamente de transferências bancárias havidas pelo Impugnante entre as contas poupanças e sua conta corrente, nos mesmos termos das demais transferências aceitas pelo Agente, as quais se verificam expressas nas movimentações financeiras. Nesse sentido: Operação de n.º 01) R\$ 12.000,00, refere-se a conta poupança de n.º 2923.11273-0/500; Operações de n.º 02) R\$ 7.000,00 e 03) R\$ 20.600,00, referem-se à conta poupança de n.º 7051.01553-0/500;

- o Contribuinte procedeu durante os anos de 2008 e 2009 ao comércio de equipamentos elétricos, peças e demais acessórios relacionados, desenvolvendo a compra e revenda de tais produtos, contudo, representando nítida atividade empresarial, isto é, com vistas a auferir certa lucratividade. No entanto, por se tratar de atividade nitidamente extraordinária e temporária, o Contribuinte não se atentou a qualquer formalidade de registro ou constituição de sociedade empresária para tanto, mas utilizou-se tão somente de sua pessoa física, e, respectivamente, de suas contas bancárias para movimentação financeira, como bem se verifica dos seus extratos e movimentações apresentadas;

- o art. 150, § 1º do Regulamento do Imposto de Renda (RIR 1999), dispõe que as empresas individuais, isto é, aquelas desenvolvidas pela pessoa física, em seu nome e de responsabilidade ilimitada, são equiparadas às pessoas jurídicas, e, portanto, sujeitam-se ao respectivo tratamento tributário;

- consoante se verifica do referido Auto de Infração, entende o agente que a tributação deve necessariamente incidir sobre as supostas receitas omitidas pelo Contribuinte bem como sobre as receitas declaradas corretamente em relação à prestação de serviços perante terceiros (Carnê-leão). São, pois, bases de cálculos distintas, consideradas de forma separada. Contudo, descabe tal posicionamento visto tal atitude representar verdadeira dupla tributação incidente sobre a mesma base de cálculo. Isto é, se o Contribuinte já procedera a regular declaração das receitas provenientes de pessoas físicas, importa ressaltar que tais receitas certamente vieram a compor as entradas verificadas em suas contas correntes, compondo necessariamente essa base de cálculo;

- mantendo-se o entendimento em relação à suposta omissão de receitas por parte do Contribuinte, requer o Impugnante pela desconsideração da base de cálculo da totalidade dos valores regularmente declarados em suas Declarações de Imposto de Renda decorrente de receitas de terceiros, rendimentos os quais já sofrem incidência de tributação respectiva, segundo se verifica da planilha apresentada pelo Agente Fiscal;

- Ganho de Capital - conforme se depreende da matrícula do imóvel respectivo, o valor pelo qual fora alienado o imóvel importa em R\$ 214.000,00 (Duzentos e quatorze mil reais) e não o valor de R\$ 250.000,00 (Duzentos e cinquenta mil reais), pretendido pelo Agente Fiscal. Assim, considerando-se corretamente o valor de alienação do respectivo imóvel, tem-se necessariamente que o eventual ganho de capital em favor do Impugnante importa na quantia de R\$ 158.350,00 e não o valor apontado no Auto de Infração;

- importante também salientar que, do valor recebido pelo Impugnante em razão da alienação realizada, a importância de R\$ 10.000,00 fora transmitida como pagamento pela corretagem (intermediação de venda) realizada pela Imobiliária Victor Valentim Imóveis S/C LTDA, por meio de cheque emitido e sacado de conta corrente de titularidade do Contribuinte, consoante se comprova de cópia do recibo particular anexo à presente Impugnação;

- a multa cominada apresenta-se nitidamente abusiva, configurando clara violação ao princípio da proporcionalidade e da razoabilidade, bem como o da vedação ao confisco, nos termos do art. 150, IV da Constituição Federal; e - a exigência da multa no percentual cominado no Auto de Infração supra se mostra desmedida e abusiva, devendo a multa cominada ser cancelada, ou, em sendo realmente devida, que exigida em percentagens módicas e razoáveis, não ultrapassando o limite de 20% do valor do tributo, atendendo precipuamente aos mandamentos principiológicos constitucionais.

O Colegiado da 19ª Turma da Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil no Rio de Janeiro (DRJ/RJO), por unanimidade de votos julgou a impugnação procedente em parte. A decisão restou assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2009, 2010

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. Devem ser excluídos do lançamento, todavia, os valores relativos a transferências entre contas de mesma titularidade, uma vez que não constituem recursos tributáveis do contribuinte.

GANHO DE CAPITAL. IMPOSTO DE RENDA. CORRETAGEM Uma vez comprovada a apuração de ganho de capital na alienação de bens e direitos do contribuinte, conforme previsto na legislação tributária, resta caracterizada a ocorrência do fato gerador do Imposto de Renda. No entanto, para efeito de apuração do ganho de capital, o valor pago a título de corretagem na alienação, quando esse ônus não for transferido ao adquirente, deve ser diminuído do valor da alienação.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

O contribuinte foi cientificado do resultado de julgamento, conforme comprovante -de intimação via posta (AR de e-fl. 208), em 04/04/2018, e apresentou Recurso Voluntário (e-fls. 211/225) em 02/05/2018, conforme Termo de Solicitação de Juntada (e-fl. 209), reiterando os argumentos apresentados em sede de Impugnação.

Na sequência, o processo foi encaminhado para julgamento do Recurso Voluntário pelo CARF.

Não foram apresentadas contrarrazões.

É o relatório.

VOTO**1. Admissibilidade**

O Recurso Voluntário é tempestivo. Entretanto, dele não é possível conhecer das alegações de inconstitucionalidade, por força da Súmula CARF nº 2:

Súmula CARF nº 2:

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

Portanto, o recurso deve ser parcialmente conhecido, não se conhecendo das alegações de violação ao princípio do não confisco e ofensa ao direito de propriedade relativo às multas aplicadas.

2. Mérito

No mérito, observa-se que a controvérsia instaurada decorre da alegação de que o Recorrente teria omitido receitas tributáveis nos anos-calendário de 2008 e 2009, a partir da análise da movimentação financeira em suas contas correntes.

O contribuinte, por sua vez, sustenta que tais valores foram regularmente declarados em suas Declarações de Ajuste Anual, juntadas aos autos, e que a autuação não se apoia em provas concretas capazes de caracterizar a efetiva ocorrência do fato gerador do imposto.

Argumenta, ainda, que a presunção legal prevista no art. 42 da Lei nº 9.430/1996 não se basta pela simples indicação de movimentações bancárias, sendo indispensável a demonstração de que tais valores representam acréscimo patrimonial ou rendimento não declarado.

2.1 – Da omissão de receitas

Esta alegação do Recorrente não encontra razão, pois, de acordo com o *caput* do art. 42 da Lei nº 9.430/96, o encargo probatório decorrente da presunção legal em discussão é desfavorável ao Recorrente, que tem o ônus de demonstrar com documentos hábeis e idôneos as origens dos rendimentos transitados pelas suas contas bancárias, para se pôr a salvo da tributação do Imposto de Renda (IR). Vejamos o que estabelece a citada norma:

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.

Ora, pelo disposto no artigo 42 da Lei nº 9.430/96 deve o contribuinte apresentar provas que condizem com os fatos e não deixem dúvida da causa jurídica dos rendimentos e seus efeitos tributários, assim como destacado pela fiscalização, bem como verificado pela decisão de piso:

Dessa forma, constata-se que os depósitos bancários de origem não comprovada efetuados a partir do ano-calendário de 1997, por presunção legal, caracterizam omissão de rendimentos, estando, por conseguinte, sujeitos à tributação pelo Imposto de Renda. Não se trata, portanto, de uma “mera alegação de omissão de receita pelo Agente Fiscal”, como afirmou o contribuinte, mas de uma presunção de omissão de rendimentos legalmente estabelecida.

De imediato, esclareça-se que também não merece acolhimento a alegação do impugnante de que haveria necessidade de comprovação, pelo Fisco, da revelação de sinais exteriores de riqueza, para proceder ao lançamento com base em depósitos bancários de origem não comprovada. Trata-se de argumento absolutamente incabível para fatos geradores ocorridos a partir do ano-calendário de 1997. A base legal acerca da necessidade de demonstração de sinais exteriores de riqueza estava contida no art. 6º da Lei nº 8.021, de 1990.

Note-se, entretanto, que, para o ano em análise, a lei aplicável ao lançamento com base em depósitos bancários é a Lei nº 9.430, de 1996. Essa lei não exige a existência de sinais exteriores de riqueza para caracterizar omissão de rendimentos, visto que estabelece a presunção relativa de que depósitos bancários, sem a respectiva comprovação de origem, efetuados a partir do ano-calendário de 1997, constituem elementos suficientes para tal caracterização, estando, por conseguinte, sujeitos à tributação pelo Imposto de Renda. Da mesma forma, não cabe a aplicação da súmula nº 182 do extinto TFR, invocada na impugnação, já que existe Lei disciplinando expressamente a matéria.

(...)

Da análise dos autos, verifica-se que o contribuinte foi regularmente intimado, no decorrer da ação fiscal, a comprovar a origem dos depósitos lançados, conforme Termo de fls. 47/49. Assim, restou plenamente atendido o comando do caput do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, transcrito neste Voto.

Dessa forma, ao contrário do que afirmou o impugnante, a Fiscalização não só pode como deve presumir que depósitos bancários, sem comprovação de origem, quando o contribuinte foi devidamente intimado a fazê-lo, caracterizam omissão de rendimentos, por expressa determinação legal. A atividade do lançamento é vinculada sob pena de responsabilidade funcional, a teor do disposto no art. 142 da Lei nº 5.172, de 1976 - Código Tributário Nacional.

Destaque-se, ainda, que em momento algum a Fiscalização imputou ao contribuinte a obrigação de produzir provas negativas, como este invocou na peça contestatória, fazendo referência a rendimentos diferentes dos informados em sua declaração.

A exigência fiscal, legalmente amparada, foi justamente o contrário, ou seja, pela produção de provas concretas acerca da origem dos créditos efetuados nas contas bancárias do contribuinte.

Nesse sentido, cumpre destacar que a presunção estabelecida pelo legislador possui caráter relativo, transferindo ao contribuinte o ônus de comprovar, por meio de documentação hábil e idônea, a origem e a natureza dos recursos movimentados.

No presente caso, não foram apresentados elementos suficientes para afastar a presunção de omissão de rendimentos, sendo certo que a mera alegação de regularidade das declarações apresentadas não se sobrepõe ao dever de comprovação exigido em lei.

Resta indene de dúvidas que a simples existência de movimentações financeiras de origem não demonstrada autoriza a constituição do crédito tributário por lançamento de ofício, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430/1996, razão pela qual não prospera a alegação de nulidade da autuação.

Nesta mesma linha é o Enunciado da Súmula CARF nº 26:

Súmula CARF nº 26:

A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada

Dessa forma, não merece acolhimento o pleito recursal nesse ponto.

2.2 – Da atividade empresarial individual

O Recorrente alega que as movimentações financeiras analisadas pelo Fisco não representam rendimentos omitidos, mas sim receitas provenientes de atividade empresarial individual que exercia de forma cotidiana nos anos de 2008 e 2009, consistente na compra e revenda de equipamentos elétricos, peças e acessórios.

Sustenta que, embora não tenha formalizado sociedade perante a Junta Comercial, tal requisito não descaracteriza o exercício da atividade empresarial, uma vez que a legislação civil e tributária equipara a pessoa física que explora profissionalmente atividade econômica com intuito lucrativo à pessoa jurídica.

Nesse sentido, invoca o disposto nos arts. 986 e seguintes do Código Civil, bem como o art. 150 do RIR/1999, que equiparam a empresa individual à pessoa jurídica para fins de tributação.

Argumenta que as operações realizadas, registradas em suas contas bancárias, não geraram acréscimo patrimonial, mas apenas movimentação típica de atividade mercantil, conforme planilhas juntadas às fls. 114 a 119 do processo.

Defende, ainda, que a Receita Federal, em suas próprias orientações, reconhece que pessoas físicas que exploram atividades empresariais, ainda que sem registro formal, equiparam-se às pessoas jurídicas.

Por essa razão, entende que eventual tributação deveria observar o regime aplicável às pessoas jurídicas, seja o SIMPLES Nacional ou, na sua impossibilidade, o Lucro Presumido, incidindo apenas sobre a margem de lucro obtida com as transações comerciais, e não sobre a integralidade dos valores movimentados, como fez o lançamento fiscal.

No que se refere à alegação de que os depósitos bancários decorreriam de suposta atividade empresarial informal, observa-se que o contribuinte não apresentou qualquer documentação idônea que conferisse suporte à tese defensiva. Não foram juntados aos autos notas fiscais de aquisição de mercadorias, recibos de compra e venda, contratos ou quaisquer elementos que demonstrassem nexos diretos entre os créditos bancários e operações de natureza comercial.

Cumprido destacar que tais alegações já haviam sido ventiladas no curso da ação fiscal e foram devidamente rejeitadas pela autoridade lançadora, conforme consignado no Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 125/136), que apontou expressamente a ausência de documentos hábeis, como notas fiscais avulsas ou comprovantes de vendas que coincidissem em valores e datas com os depósitos questionados, vejamos:

Outra afirmativa que não se confirma, relaciona-se com o depósito de R\$ 5.250,00 em 06/10/2009. Segundo o expediente do contribuinte, ele se refere a venda de 200 cabos para placas eletrônicas, cujo valor foi devolvido pelo cliente em 29/10/2009 através de um DOC de R\$ 4.900,00, mais a parte restante em dinheiro.

Não consta que o contribuinte seja participante de pessoa jurídica na área de comercialização dos produtos que citou. Não há a juntada de nota fiscal que prove a realização da alegada venda. Não há explicação plausível da razão pelo qual o valor teria sido devolvido parcialmente por DOC e o complemento em dinheiro. E, por fim, não é crível que o valor de uma venda cancelada, tenha a respectiva devolução do numerário ocorrido apenas após o decurso de 23 dias da operação.

Portanto, diante da sequência de inconformidades e da ausência de provas documentais, não é possível acatar o argumento.

Na manifestação do dia 11 de outubro, o fiscalizado reafirma que efetuou atividade informal de comércio de material eletrônico e apresenta uma planilha que seria o movimento do Livro Caixa dessa exploração comercial.

Como constou do Termo de Intimação Fiscal, em vista do teor do artigo 42 da Lei 9.430 de 1996, o contribuinte foi intimado a comprovar ...” mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.” Após sucessivas prorrogações de prazo, não houve a apresentação de

“documentação hábil e idônea” para provar a origem dos recursos movimentados.

Não há como aceitar o argumento de que houve a comercialização informal de produtos na ausência de provas materiais porque não houve a apresentação de nenhum documento indicativo desse fato. Sem a presença de documentação hábil e idônea não há como fazer juízo a respeito.

Com efeito, não foram apresentadas notas fiscais de aquisição dos produtos ditos comercializados, não há também notas fiscais avulsas, recibos, contratos, ou documentos similares, de vendas de materiais coincidentes em datas e valores aos depósitos ou remessas efetuados. Ainda assim, se apresentados documentos dessa natureza, caberia ainda analisar se eles se enquadrariam na condição da lei de “hábil e idôneo”.

É princípio basilar do Direito que o ônus da prova incumbe a quem alega. Alegações destituídas de documentos que as respaldem não possuem aptidão para infirmar a presunção de legitimidade do ato administrativo. Ademais, o art. 15 do Decreto nº 70.235/1972 estabelece que a impugnação deve ser instruída com os documentos que sustentem os fundamentos de defesa, o que não ocorreu no presente caso.

Há de se destacar que também não merece acolhida a alegação de alteração forma de tributação de rendimentos como se fossem recebidos por pessoa jurídica, quando este sequer comprovou a origem dos créditos realizados em sua conta bancária.

Assim, diante da ausência de comprovação mínima, as afirmações do recorrente configuram meras alegações sem valor probatório, não sendo possível reconhecer a existência de atividade empresarial informal apta a justificar os depósitos bancários examinados pela fiscalização.

2.3 – Da alegada bitributação

O recorrente sustenta que o Auto de Infração teria levado à bitributação, ao tributar as mesmas receitas tanto como valores declarados (via Carnê-leão) quanto como supostas omissões detectadas pela fiscalização. Argumenta que, se os rendimentos declarados já foram reconhecidos e tributados regularmente, não poderiam ser novamente incluídos na base de cálculo da omissão, uma vez que tais valores naturalmente compõem a movimentação bancária analisada.

Segundo o recorrente, essa sobreposição gera um *bis in idem*, pois as receitas declaradas foram aceitas pelo Fisco, mas, ao mesmo tempo, consideradas no cálculo das receitas omitidas.

Assim, entende que a base de cálculo utilizada pela fiscalização está inflada e pede que os valores já declarados sejam excluídos da apuração, de forma a evitar duplicidade de tributação e prejuízo indevido.

No tocante à alegação de duplicidade de tributação entre os valores regularmente declarados e aqueles apontados como omitidos pela fiscalização, entendo que não assiste razão ao contribuinte.

Primeiramente, inexistente prova de que os rendimentos efetivamente informados em suas declarações anuais tenham transitado pelas contas bancárias examinadas, de forma a justificar a sobreposição apontada. Ainda que se admitisse tal hipótese, incumbia ao recorrente demonstrar, de maneira clara e documentalmente individualizada, a vinculação de cada depósito questionado com valores já declarados, o que não ocorreu.

Cabe destacar que a presunção legal de omissão de rendimentos, prevista no art. 42 da Lei nº 9.430/96, decorre justamente da ausência de comprovação da origem dos créditos bancários, ônus que competia ao contribuinte.

Assim, não tendo o interessado apresentado elementos hábeis que comprovassem a identidade entre os depósitos e os rendimentos já oferecidos à tributação, não se pode falar em *bis in idem*. Dessa forma, o argumento deve ser afastado, permanecendo hígido o lançamento de ofício.

2.4 – Do ganho de capital na venda de imóvel

O Recorrente questiona a base de cálculo adotada pela fiscalização em relação ao ganho de capital decorrente da alienação do imóvel de matrícula nº 90.278, registrado no 14º Registro de Imóveis da Comarca de São Paulo/SP.

Afirma que o Auto de Infração considerou como valor de alienação a quantia de R\$ 250.000,00, quando, na realidade, o imóvel foi efetivamente vendido por R\$ 214.000,00, conforme consta da matrícula juntada aos autos.

Alega que, em razão dessa divergência, a apuração do ganho de capital foi majorada indevidamente. O lançamento indicou ganho de R\$ 194.350,00, mas, segundo o Recorrente, considerando-se o valor correto de venda, o ganho efetivo seria de R\$ 158.350,00.

Sustenta, assim, que a diferença pode ser facilmente verificada na documentação imobiliária acostada, motivo pelo qual pleiteia a retificação da base de cálculo e a consequente revisão do crédito tributário.

No tocante à base de cálculo atribuída à alienação do imóvel em comento, não merece prosperar a alegação do Recorrente de que a venda teria ocorrido por R\$ 214.000,00.

Conforme se extrai da documentação juntada aos autos, tanto o registro imobiliário (e-fls. 29/31) quanto o contrato de compra e venda (e-fls. 34/36) são claros ao fixar o valor total da operação em R\$ 250.000,00, montante composto por recursos próprios, valores provenientes da conta vinculada de FGTS e financiamento concedido pela Caixa Econômica Federal.

Os valores apontados como “recursos próprios” e “FGTS” coincidem exatamente com aqueles constantes na matrícula, reforçando a integralidade do preço declarado no contrato.

Ademais, o próprio contribuinte, em sua Declaração de Ajuste Anual, consignou o valor de alienação em R\$ 250.000,00, confirmando a correção do lançamento efetuado. A tentativa de reduzir o preço para R\$ 214.000,00, com base apenas em parte dos recursos movimentados, desconsidera a totalidade da operação e não encontra respaldo documental.

Assim, diante das provas constantes nos autos e da coerência entre os registros oficiais, o contrato particular e a própria declaração apresentada pelo contribuinte, não há reparo a ser efetuado na apuração da base de cálculo, mantendo-se o valor de alienação em R\$ 250.000,00 e o conseqüente ganho de capital apurado pela fiscalização.

2.5 – Da multa de ofício

O Recorrente sustenta que a multa de ofício aplicada, fixada em 75% do suposto tributo devido, configura medida desproporcional e violadora do princípio constitucional da vedação ao confisco (art. 150, IV, CF).

Alega que a penalidade imposta extrapola os limites da razoabilidade e da proporcionalidade, representando quase a duplicidade do valor lançado, o que comprometeria sua subsistência e oneraria de forma excessiva seu patrimônio.

Aduz, ainda, que, mesmo em hipótese de manutenção da autuação, seria cabível a aplicação de multa em patamares reduzidos — não superiores a 20% do valor do tributo — de modo a preservar a função punitiva da sanção sem transformar a exigência em efeito confiscatório.

Ressalta também que não teria incorrido em qualquer conduta dolosa ou fraudulenta, limitando-se a declarar os valores que entendia compor efetivamente sua receita, oriunda de atividade empresarial, razão pela qual reputa indevida a aplicação do percentual elevado. Invoca, para tanto, fundamentos doutrinários que reconhecem que multas desarrazoadas acabam por configurar, de forma indireta, verdadeiro confisco, hipótese vedada pela ordem constitucional.

No que tange à penalidade aplicada, não há que se falar em ilegalidade ou desproporcionalidade da multa de ofício, uma vez que sua exigência decorre diretamente de comando legal expresse.

O Código Tributário Nacional, em seu art. 136, estabelece que a responsabilidade por infrações tributárias é objetiva, prescindindo da análise de dolo ou culpa do contribuinte. Constatada a infração, compete à autoridade administrativa, nos termos do art. 142 do CTN, constituir o crédito tributário e aplicar a sanção correspondente, tratando-se de atividade vinculada e obrigatória.

Nesse sentido, o art. 44 da Lei nº 9.430/96 determina, de forma clara, a aplicação da multa de 75% nos casos de lançamento de ofício, não havendo margem para atuação discricionária. Portanto, a atuação fiscal encontra-se em estrita observância ao princípio da

legalidade previsto no art. 37 da Constituição Federal, razão pela qual não procede a alegação de nulidade ou afastamento da multa de ofício.

Nesse ponto também não merece acolhimento os argumentos do Recorrente.

3. Conclusão

Ante o exposto, conheço parcialmente do Recurso Voluntário, deixando de conhecer o argumento de violação a princípios constitucionais, e na parte conhecida, nego-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Sílvio Lúcio de Oliveira Júnior