



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10972.720009/2015-91
ACÓRDÃO	2002-011.575 – 2ª SEÇÃO/2ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de outubro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	RICARDO DE AGUIAR REZENDE
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2010, 2011

INCONSTITUCIONALIDADE. NÃO CONHECIMENTO. SUMULA CARF Nº 2.

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

PRELIMINAR. NULIDADE.

Não está presente nos autos a ocorrência das causas estabelecidas pelo artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, rejeitando-se as alegações de nulidade processual ou nulidade do lançamento.

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO. IMPROCEDÊNCIA.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, não tendo ele se desincumbindo deste ônus. Simples alegações desacompanhadas dos meios de prova que as justifiquem revelam-se insuficientes para comprovar os fatos alegados.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

Caracteriza omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito, poupança ou de investimento mantida em instituição financeira cuja origem dos recursos utilizados nessas operações não é comprovada mediante documentação hábil e idônea pelo responsável.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso voluntário, não conhecendo das alegação de que a multa teria patamar

confiscatório e, na parte conhecida, rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Henrique Perlatto Moura – Relator

Assinado Digitalmente

Sara Maria de Almeida Carneiro Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Andressa Pegoraro Tomazela, Henrique Perlatto Moura, Marcelo Valverde Ferreira da Silva, Rafael de Aguiar Hirano (substituto[a] integral), Thiago Buschinelli Sorrentino, Sara Maria de Almeida Carneiro Silva (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem retratar os fatos ocorridos até o julgamento da impugnação, colaciono abaixo o relatório do acórdão recorrido:

O interessado impugna lançamento dos anos-calendário 2010 e 2011, onde foram tributados rendimentos omitidos, caracterizados por depósitos bancários de origem não comprovada, resultando em imposto de R\$ 837.199,99.

A fiscalização investigou os rendimentos da atividade rural e as contas bancárias do contribuinte. Quanto à atividade rural, os fatos apurados justificaram o lançamento a que se refere o processo administrativo nº 10972.720008/2015-47.

De acordo com o relatório fiscal, restara comprovado que além das contas de sua titularidade o contribuinte era o titular de fato de conta em nome de sua filha, Larissa Gomes Aguiar Rezende, que fora utilizada como pessoa interposta. Detinha procuração com amplos poderes para movimentar esta conta e emitir cheques, além disso os depósitos de origem comprovada provinham de rendimentos da atividade rural controlado exclusivamente pelo contribuinte.

Para justificar depósitos realizados pela empresa Realpa Indústria, Comércio e Armazéns Ltda, da qual era sócio administrador, no total de R\$ 1.638.024,21 em 2010 e 2011, o contribuinte alega que seriam empréstimos. Para comprovar,

apresentou contratos de mútuo acompanhados de respectivos recibos, assinados por ele próprio como mutuante e mutuário. Foi apresentada também escrituração contábil da pessoa jurídica com o registro destes empréstimos. Intimada, a empresa informou que os empréstimos teriam sido quitados com cheques de terceiros, posteriormente utilizados para pagar contas da empresa. O próprio contribuinte não apresentou qualquer documento para comprovar a efetividade do negócio além dos recibos e contratos assinados por ele próprio. Diversos outros depósitos, efetuados por pessoas físicas e jurídicas, o fiscalizado alegou que seriam recursos de terceiros que meramente transitaram por sua conta para compra de gado em nome destes. Para outros depósitos não apresentou justificativas ou provas.

Os depósitos de origem não comprovada foram considerados rendimentos omitidos, por força do art. 42 da Lei nº 9.430/1996.

Os argumentos do impugnante são em síntese os seguintes.

1. Houve cerceamento do direito de defesa porque foram desconsiderados os documentos apresentados, que comprovam a origem dos depósitos bancários.
2. Depósitos não são fato gerador do imposto de renda. Cabe ao Fisco comprovar o seu nexó com a aquisição de renda. Não foi comprovado o acréscimo patrimonial, sem o que não ocorre o fato gerador do imposto.
3. Os depósitos em questão não passam de transferências bancárias, operações de empréstimos, depósitos efetuados pelo próprio impugnante, que têm a sua origem em suas próprias contas bancárias, ou que efetivamente não lhe pertence, como comprovado de maneira inequívoca.
4. Foram desconsiderados os livros Caixa apresentados, sem o que não se pode obter o real valor hipoteticamente devido, sendo por isso necessário converter o processo em diligência para determinar o valor efetivamente devido.
5. A multa de 75% é exagerada e confiscatória, e por isso inconstitucional.

Sobreveio o acórdão nº 15-39.221, proferido pela 3ª Turma da DRJ/SDR, que entendeu pela improcedência da impugnação (fls. 2104-2108), nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2010, 2011

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. COMPROVAÇÃO.

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

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Após o retorno do aviso postal com a informação não procurado (fl. 2113) a Recorrente foi cientificada por edital em 30/01/2016 (fl. 2115) e, em 26/02/2016, interpôs Recurso Voluntário (fls. 2118-2141) em que aduz:

- A legalidade da parceria agrícola com o Sr. Sérgio Nicolau;
- Que todos os depósitos foram justificados;
- Que houve cerceamento de defesa;
- Que foi comprovada a existência de mútuos;
- Que não foi comprovada a existência de acréscimo patrimonial;
- Da necessidade da conversão do feito em diligência para analisar os livro-caixa apresentados pela Recorrente;
- Que a multa teria caráter confiscatório.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Henrique Perlatto Moura**, Relator

Conheço parcialmente do Recurso Voluntário pois é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, deixando de conhecer da questão referente ao patamar confiscatório da multa em razão de sua inconstitucionalidade, com fulcro na Súmula CARF nº 2.

A lide versa sobre a existência de rendimentos omitidos sem identificação da origem que foram considerados como renda presumida da Recorrente, nos termos da legislação fiscal aplicável.

A Recorrente alega que teria ocorrido nulidade por preterição de direito de defesa e, no mérito, alega a improcedência da acusação fiscal mediante utilização de diversos argumentos, que serão todos enfrentados a seguir.

Destaco, por oportuno, que não há qualquer necessidade da realização de diligência, sendo certo que esta não se presta à produção de prova que deveria ter sido previamente apresentada à fiscalização, de modo que indefiro o pedido desde já.

Da nulidade por preterição de direito de defesa

Sobre a preliminar suscitada, cabe retornar aos autos e compreender detalhes da ação fiscal conduzida para apurar as omissões de rendimentos que, ao final, culminaram na lavratura do auto de infração guerreado.

A Recorrente foi intimada em 14/02/2013 e, após prestar esclarecimentos, foram solicitadas mais informações acerca dos rendimentos auferidos no ano calendário 2010 e 2011. A última intimação ocorreu em 05/11/2014, em que a Recorrente apresentou esclarecimentos solicitados pela fiscalização.

Os documentos apresentados foram minuciosamente cotejados pela DRJ, que entendeu eles não preenchiam os requisitos para comprovarem a origem da omissão de rendimentos.

Isso pode ser destacado nos trechos abaixo do relatório fiscal:

CRÉDITOS EFETUADOS PELA PESSOA JURÍDICA REALPA INDÚSTRIA COMÉRCIO E ARMAZÉNS GERAIS LTDA

26. O contribuinte Ricardo de Aguiar Rezende apresentou, então, diversos contratos de mútuo, sendo cada contrato vinculado a um recibo, onde o mesmo assina como mutuante e mutuário. Os mesmos contratos foram apresentados pela Realpa. (...)

31. Simples recibos e cópias de contratos de mútuo, onde o mutuário também assina como mutuante, não são documentos hábeis a comprovar tamanha quantidade de depósitos efetuados conta-corrente bancária. Ainda mais quando esses depósitos são efetuados pela pessoa jurídica da qual o contribuinte foi o sócio-administrador durante o período sob procedimento fiscal.

32. Sendo assim, em razão da não comprovação da origem dos depósitos efetuados pela Realpa nas contas-correntes 1.752-3 e 100.219-8, banco Sicoob Credivar, tais valores serão lançados para o contribuinte Ricardo de Aguiar Rezende como depósitos de origem não comprovada, cfe. disposto no art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (...)

CREDITO EFETUADO POR ANTONIO VITOR DA SILVA

34. Em sua resposta, o contribuinte apenas alegou que o Sr. Antônio Vitor da Silva seria pecuarista e seu conhecido, morador do estado de São Paulo; que aquele teria efetivado o depósito em sua conta-corrente para que comprasse algumas cabeças de gado; que, no entanto, o negócio não prosperou, tendo efetuado a

devolução do valor depositado em sua conta-corrente em espécie e diversos cheques. Ou seja, apenas alegações desacompanhadas de documentação hábil e idônea comprobatória.

35. Sendo assim, em razão da não comprovação da origem do depósito efetuado por Antônio Vitor da Silva na conta-corrente 1.752-3, banco Sicoob Credivar, tal valor será lançado como depósito de origem não comprovada, cfe. disposto no art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

CREDITO EFETUADO POR JOSE REINALDO GOMES.

36. Sobre o crédito no valor de R\$ 41.029,00, efetuado por José Reinaldo Gomes em 26/10/2010 na conta-corrente 1.752-3, banco Sicoob Credivar, o contribuinte Ricardo de Aguiar Rezende alegou que foi efetuado a pedido do Sr. Welinton Sena Moreira, terceiro produtor rural e comerciante de gado de Uberaba (MG) para aquisição de gado para aquele.

37. Da mesma forma anterior, as alegações vieram desacompanhadas de documentos comprobatórios.

38. Assim, em razão da não comprovação da origem do depósito efetuado por José Reinaldo Gomes na conta-corrente 1.752-3, banco Sicoob Credivar, tal valor será lançado como depósito de origem não comprovada, cfe. disposto no art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

CREDITOS EFETUADOS POR PLANTEL COMERCIAL LTDA.

39. O contribuinte Ricardo de Aguiar Rezende alegou que os créditos nos valores de R\$ 70.000,00 (setenta mil reais) e R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais) efetuados em 27/10/2010 por Plantel Comercial Ltda na conta-corrente 1.752-3, banco Sicoob Credivar, também, foram feitos a pedido do Sr. Welinton Sena Moreira para aquisição de animais. No entanto, tais alegações vieram desacompanhadas de documentos comprobatórios.

40. Assim, em razão da não comprovação da origem dos depósitos efetuados por Plantel Comercial Ltda na conta-corrente 1.752-3, banco Sicoob Credivar, tais valores serão lançados como depósitos de origem não comprovada, cfe. disposto no art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

CREDITOS EFETUADOS POR FLAVIO JOSE DE ABREU DAVID E FRANCISCO PINTO.

41. Acerca dos créditos nos valores de R\$ 72.000,00 (setenta e dois mil reais) e R\$ 11.960,00 (onze mil, novecentos e sessenta reais) efetuados por Flávio José de Abreu David e Francisco Pinto, respectivamente, em 30/05/2011, o contribuinte Ricardo de Aguiar Rezende nenhuma justificativa e comprovação apresentou.

Além disso, o contribuinte já havia dito que o valor de R\$ 72.000,00 seria empréstimo da Realpa, cfe. recibo e suposto contrato de mútuo apresentado.

42. Assim, em razão da não comprovação da origem dos depósitos efetuados por Flávio José de Abreu David e Francisco Pinto na conta-corrente 1.752-3, banco Sicoob Credivar, tais valores serão lançados como depósitos de origem não comprovada, cfe. disposto no art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

CREDITOS EFETUADOS POR ROSELI FERREIRA.

43. O contribuinte Ricardo de Aguiar Rezende alegou que os depósitos nos valores de R\$ 2.895,00 (dois mil, oitocentos e noventa e cinco reais) e R\$ 15.487,46 (quinze mil, quatrocentos e oitenta e sete reais e quarenta e seis centavos), efetuados em 06/10/2011 por Roseli Ferreira, à época, sua funcionária, teriam sido feitos a seu mando e são relativos a cheques que estariam em seu poder. Entretanto, não foi comprovada a origem de tais valores. Aliás, em relação ao depósito no valor de R\$ 15.487,46, o contribuinte Ricardo de Aguiar Rezende já havia dito anteriormente que se trataria de empréstimo da Realpa, cfe. recibo de fls. e cópia de suposto contrato de mútuo.

44. Assim, em razão da não comprovação da origem daqueles depósitos na contacorrente 1.752-3, banco Sicoob Credivar, tais valores serão lançados como depósitos de origem não comprovada, cfe. disposto no art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

CREDITOS EFETUADOS POR DANIEL ALVES DE PADUA E GABRIELA PIO GOMES.

45. Sobre os créditos efetuados por Daniel Alves de Pádua, em 28//10/2011 e Gabriela Pio Gomes, em 01/12/2011, nos valores de R\$ 99.000,00 (noventa e nove mil reais) e R\$ 61.750,0 (sessenta e um mil, setecentos e cinquenta reais),

respectivamente, foi alegado pelo contribuinte Ricardo de Aguiar Rezende que teriam sido feitos também, a pedido do Sr. Welinton Sena Moreira para aquisição de animais. Entretanto, tal alegação, veio desacompanhada de comprovação quanto á origem dos valores. Ademais, em relação ao valor de R\$ 61.750,00, o contribuinte Ricardo de Aguiar Rezende, havia respondido em 12/11/2013 que se trataria de empréstimo do Sr. Emílio Carlos Afonso Botelho, seu contador, cfe. parágrafo 11 deste termo.

46. Assim, em razão da não comprovação da origem dos depósitos na conta-corrente 1.752-3, banco Sicoob Credivar, tais valores serão lançados como depósitos de origem não comprovada, cfe. disposto no art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. 3.5.

CREDITOS DE PROCEDÊNCIA NÃO IDENTIFICADA.

47. Os créditos abaixo relacionados foram efetuados na conta-corrente 1.752-3, banco Sicoob Credivar, de titularidade do contribuinte Ricardo de Aguiar Rezende e não tiveram a sua procedência identificada. (...)

48. Em relação aos valores de R\$ 23.689,60, R\$ 2.466,60, R\$ 6.565,00, R\$ 33.010,00, R\$ 10.000,00, R\$ 6.909,00, R\$ 1.418,75, R\$ 2.000,00 e R\$ 25.000,00, o contribuinte Ricardo de Aguiar Rezende apenas alegou que se tratariam de depósitos em dinheiro em sua conta-corrente 1.752-3, banco Sicoob Credivar, sem, entretanto, apresentar a comprovação da origem dos créditos.

49. Quanto aos demais valores, o contribuinte não apresentou comprovação da origem dos depósitos.

50. Assim, em razão da não comprovação da origem dos depósitos na conta-corrente 1.752-3, banco Sicoob Credivar, tais valores serão lançados como depósitos de origem não comprovada, cfe. disposto no art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. (fls. 2059-2066)

Os documentos apresentados foram analisados e houve justificativa com relação ao seu não acolhimento, de modo que não se vislumbra qualquer hipótese de preterição de direito de defesa que autorize o reconhecimento da nulidade em questão.

Ante o exposto, entendo pela rejeição da preliminar de nulidade suscitada.

Da ilegalidade da quebra de sigilo bancário e tributação dos depósitos bancários de origem não identificada

A questão da legalidade da quebra de sigilo bancário já se encontra amadurecida tanto no CARF como nos tribunais superiores.

Com relação à questão relativa à quebra de sigilo, cumpre destacar que a Lei nº 8.021, de 1990, prevê que iniciado procedimento fiscal, há possibilidade de que sejam solicitadas informações financeiras dos contribuintes, nos termos abaixo:

Art. 8º Iniciado o procedimento fiscal, a autoridade fiscal poderá solicitar informações sobre operações realizadas pelo contribuinte em instituições financeiras, inclusive extratos de contas bancárias, não se aplicando, nesta hipótese, o disposto no art. 38 da Lei nº 4.595, de 31 de dezembro de 1964.

Parágrafo único. As informações, que obedecerão às normas regulamentares expedidas pelo Ministério da Economia, Fazenda e Planejamento, deverão ser prestadas no prazo máximo de dez dias úteis contados da data da solicitação, aplicando-se, no caso de descumprimento desse prazo, a penalidade prevista no § 1º do art. 7º.

Em mesmo sentido, o artigo 6º, da Lei Complementar nº 105, de 2001, prevê a possibilidade de as autoridades tributárias solicitarem documentos financeiros que sejam considerados indispensáveis para comprovar os fatos que deram ensejo à ação fiscal, abaixo transcrito:

Art. 6º As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

Parágrafo único. O resultado dos exames, as informações e os documentos a que se refere este artigo serão conservados em sigilo, observada a legislação tributária.

O Supremo Tribunal Federal, quando do julgamento do Tema de Repercussão Geral nº 225, entendeu que este dispositivo é constitucional, ocasião em que fixou as seguintes teses:

I - 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; II - 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.

Verifica-se que não é necessário que ocorra pronunciamento judicial para que ocorra a quebra do sigilo que, uma vez ocorrida, cria o dever por parte do contribuinte de comprovar a origem dos depósitos encontrados.

Conforme destacado no acórdão nº 2202-009.936, de Relatoria da Conselheira Sonia Accioly, a questão relativa à tributação dos depósitos bancários possui raízes na década de 1990, em que a Lei nº 8.021, de 1990, previu a possibilidade de se tributar rendimentos presumidamente auferidos pelo contribuinte, nos termos do artigo 6º, abaixo transcrito:

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

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

§2.º. Constitui renda disponível a receita auferida pelo contribuinte, diminuída dos abatimentos e deduções admitidos pela legislação do Imposto de Renda em vigor e do Imposto de Renda pago pelo contribuinte.

§3.º. Ocorrendo a hipótese prevista neste artigo, o contribuinte será notificado para o devido procedimento fiscal de arbitramento.

§4.º. No arbitramento tomar-se-ão como base os preços de mercado vigentes à época da ocorrência dos fatos ou eventos, podendo, para tanto, ser adotados índices ou indicadores econômicos oficiais ou publicações técnicas especializadas.

§5.º. O arbitramento poderá ainda ser efetuado com base em depósitos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras, quando o contribuinte não comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações.

§6.º. Qualquer que seja a modalidade escolhida para o arbitramento, será sempre levada a efeito aquela que mais favorecer o contribuinte.

Veja-se que seria possível apurar com base em sinais exteriores de riqueza rendimentos omitidos, embora os depósitos bancários consistissem em instrumento para a realização do arbitramento. Apenas em 1997, com a entrada em vigor da Lei nº 9.430, de 1996, é que os depósitos bancários passaram a ser, em verdade, a evidência da renda presumida, conforme se verifica nos termos abaixo:

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.

Cabe adicionar que o Supremo Tribunal Federal (STF) reconheceu a constitucionalidade do artigo 42, da Lei nº 9.430, de 1996, quando do julgamento do RE 855.649, afetado como Tema de Repercussão Geral nº 842, nos termos da ementa abaixo:

DIREITO TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RECEITA. LEI 9.430/1996, ART. 42. CONSTITUCIONALIDADE. RECURSO EXTRAORDINÁRIO DESPROVIDO. 1. Trata-se de Recurso Extraordinário, submetido à sistemática da repercussão geral (Tema 842), em que se discute a Incidência de Imposto de Renda sobre os depósitos bancários considerados como omissão de receita ou de rendimento, em face da previsão contida no art. 42 da Lei

9.430/1996. Sustenta o recorrente que o 42 da Lei 9.430/1996 teria usurpado a norma contida no artigo 43 do Código Tributário Nacional, ampliando o fato gerador da obrigação tributária. 2. O artigo 42 da Lei 9.430/1996 estabelece que caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. 3. Consoante o art. 43 do CTN, o aspecto material da regra matriz de incidência do Imposto de Renda é a aquisição ou disponibilidade de renda ou acréscimos patrimoniais. 4. Diversamente do apontado pelo recorrente, o artigo 42 da Lei 9.430/1996 não ampliou o fato gerador do tributo; ao contrário, trouxe apenas a possibilidade de se impor a exação quando o contribuinte, embora intimado, não conseguir comprovar a origem de seus rendimentos. 5. Para se furtar da obrigação de pagar o tributo e impedir que o Fisco procedesse ao lançamento tributário, bastaria que o contribuinte fizesse mera alegação de que os depósitos efetuados em sua conta corrente pertencem a terceiros, sem se desincumbir do ônus de comprovar a veracidade de sua declaração. Isso impediria a tributação de rendas auferidas, cuja origem não foi comprovada, na contramão de todo o sistema tributário nacional, em violação, ainda, aos princípios da igualdade e da isonomia. 6. A omissão de receita resulta na dificuldade de o Fisco auferir a origem dos depósitos efetuados na conta corrente do contribuinte, bem como o valor exato das receitas/rendimentos tributáveis, o que também justifica atribuir o ônus da prova ao correntista omissor. Dessa forma, é constitucional a tributação de todas as receitas depositadas em conta, cuja origem não foi comprovada pelo titular. 7. Recurso Extraordinário a que se nega provimento. Tema 842, fixada a seguinte tese de repercussão geral: "O artigo 42 da Lei 9.430/1996 é constitucional".

(RE 855649, Relator(a): MARCO AURÉLIO, Relator(a) p/ Acórdão: ALEXANDRE DE MORAES, Tribunal Pleno, julgado em 03-05-2021, PROCESSO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-091 DIVULG 12-05-2021 PUBLIC 13-05-2021)

Destaca-se, por oportuno, que a presunção que lastreia este lançamento é relativa e poderia ter sido infirmada pela defesa. Isso, pois a administração, ao se valer de uma presunção relativa, prova um fato (depósito de origem não comprovada) que passa a ter efeitos tributários (presunção de receita omitida), trata-se de signo da existência do fato jurídico tributário, como ensina Leonardo Sperb de Paola:

As presunções legais relativas oferecem um posto de apoio para o administrador, descrevendo os fatos que, uma vez provados, são considerados, pelo legislador, suficientes para caracterizar a existência de um fato jurídico tributário. Já vimos que, ao contrário do que se dá com as presunções absolutas, o fato mencionado

na norma que dispõe sobre a presunção legal relativa não é, ele mesmo, quando configurado, um fato jurídico tributário. Seu valor está em servir como signo da existência do fato jurídico tributário. (PAOLA, Leonardo Sperb. Presunções e ficções no Direito Tributário. Belo Horizonte: Del Rey, 1997. p. 112)

Uma vez que se trata de presunção relativa, cria-se uma inversão do ônus probatório, como nos lembra Sonia Accioly com base em Luiz Bulhões Pedreira:

O efeito prático da presunção legal é inverter o ônus da prova: invocando-a, a autoridade lançadora fica dispensada de provar, no caso concreto, que ao negócio jurídico com as características descritas na lei corresponde, efetivamente, o fato econômico que a lei presume – cabendo ao contribuinte, para afastar a presunção (se é relativa) provar que o fato presumido não existe no caso. (PEDREIRA, José Luiz Bulhões. Imposto sobre a Renda - Pessoas Jurídicas – JUSTEC-RJ-1979 - pg. 806)

Dessa forma, cabe ao contribuinte refutar a presunção da omissão de rendimentos por meio de documentação hábil e idônea, comprovando que tais valores tiveram origem em rendimentos não tributáveis, sujeitos à tributação definitiva e/ou já tributados na fonte, sob pena de sujeitar os depósitos à tributação.

Sobre a questão, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF aprovou a Súmula nº 26, DOU de 22/12/2009, com o seguinte enunciado:

Súmula CARF nº 26.

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

Veja que todo o arcabouço normativo e jurisprudencial caminha no sentido de exigir do contribuinte a comprovação da origem do rendimento imputado como omitido após a verificação de signo presuntivo de riqueza apurado pela quebra de sigilo bancário.

Feitos estes esclarecimentos, passa-se às alegações específicas da Recorrente.

Alega que teria uma parceria rural para exploração agrícola com o Sr. Sérgio Nicolau, que aportou a maior parte do capital necessário para viabilizar a percepção da receita.

O contrato de parceria rural encontra-se acostado às fls.157-164 e possui firma reconhecida de Ricardo de Aguiar Rezende (Recorrente) e de uma das testemunhas, além de ser assinada sem firma reconhecida por Sérgio Nicolau Nasser Ricardi e por outra testemunha.

Não olvido da validade de tal instrumento, que poderia até mesmo ser considerado um título executivo extrajudicial por estar assinado pelas partes e duas testemunhas, nos termos do artigo 783, do Código Civil, mesmo que não tenha a firma reconhecida de Sérgio Nicolau Nasser Ricardi. Ocorre que no referido contrato não há um valor que seja passível de correlacionar com os depósitos imputados como omitidos. Isso, pois a Cláusula Segunda do contrato estabelece um percentual de rateio de 25/75%, que deveria ser observado com relação à produção rural das fazendas arrendadas.

Não há no Recurso Voluntário qualquer cotejo com relação a quais depósitos se referem à parceria agrícola em questão e tampouco qual foi a produção auferida, de modo que não é possível, pelas informações prestadas pela Recorrente, aferir quais valores transitaram de forma provisória em suas contas com base nas parcerias agrícolas, ponto que exigiria provas que não se resumem na comprovação documental da existência da referida parceria.

Assim, a comprovação da existência de uma parceria agrícola por meio de um contrato não é suficiente para elidir a acusação de omissão de rendimentos tributáveis, não sendo possível aferir a sua origem com meros comprovantes de depósito sem lastro em outras informações que permitam avaliar o contexto em que foram realizados. Dessa forma, entendo por rejeitar este argumento recursal.

A Recorrente apresenta também Livro Caixa às fls. 165-241 e alega que as despesas nele lançadas deveriam ser consideradas pela fiscalização. Ocorre que, também pela ausência de provas acerca da vinculação dos depósitos omitidos com a atividade rural exercida, a DRJ entendeu pela impossibilidade de sua utilização para reduzir a base de cálculo do lançamento, ponto ao qual adiro com fulcro no artigo 114, § 12, inciso I, do RICARF, notadamente com relação ao trecho abaixo:

O interessado requer a realização de diligência para que sejam analisados os livros Caixa da atividade rural, argumentando que poderiam alterar o valor do imposto lançado. Mas no presente caso o tributo lançado decorre exclusivamente dos rendimentos omitidos, correspondentes aos depósitos cuja origem não foi comprovada. Se o contribuinte não comprova que estes depósitos são receitas da atividade rural, não comprova também que tenham qualquer relação com as receitas e despesas escrituradas no livro Caixa. Não demonstra assim a necessidade da diligência proposta, que por isso deve ser indeferida.

Por fim, a Recorrente alega que foi comprovada a existência de mútuos entre a Recorrente e a empresa Realpa (fls. 1889-1946).

Neste particular, cumpre esclarecer que quem autorizou o mútuo foi a própria Recorrente, conforme se verifica na fl. 1902, quando ocupava cargo de sócio administrador da

pessoa jurídica. Isso levou a fiscalização a entender que houve omissão com relação ao rendimento pago pela Realpa, conforme se depreende do relatório fiscal:

29. A pessoa jurídica foi intimada para explicar como foram quitados tais empréstimos pelo contribuinte Ricardo de Aguiar Rezende, sendo respondido que foram quitados com diversos cheques de terceiros que posteriormente foram utilizados para pagamento de diversas contas da empresa.

30. Já o contribuinte Ricardo de Aguiar Rezende nada apresentou a título de comprovação da origem dos depósitos em sua conta-corrente efetuados pela Realpa, empresa da qual foi sócio-administrador nos anos-calendário 2010 e 2011, senão cópias de recibos emitidos pelo mesmo e os já citados suposto contratos de mútuo.

31. Simples recibos e cópias de contratos de mútuo, onde o mutuário também assina como mutuante, não são documentos hábeis a comprovar tamanha quantidade de depósitos efetuados conta-corrente bancária. Ainda mais quando esses depósitos são efetuados pela pessoa jurídica da qual o contribuinte foi o sócio-administrador durante o período sob procedimento fiscal.

32. Sendo assim, em razão da não comprovação da origem dos depósitos efetuados pela Realpa nas contas-correntes 1.752-3 e 100.219-8, banco Sicoob Credivar, tais valores serão lançados para o contribuinte Ricardo de Aguiar Rezende como depósitos de origem não comprovada, cfe. disposto no art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

A DRJ, inclusive, muito bem fundamentou este ponto, nos termos abaixo:

Não basta assim que apresente contratos de mútuo desprovidos de formalidades cartoriais e declarações prestadas por si próprio de que recebera os empréstimos. Deveria no mínimo comprovar com documentos bancários que devolvera para a empresa os empréstimos recebidos. Nada apresenta, porém. A própria empresa afirma que as devoluções foram efetuadas com cheques de terceiros, mas não apresenta provas deste fato; nem o contribuinte esclarece a que título teria recebido estes alegados cheques.

Na sua qualidade de sócio, a necessidade de provas objetivas da efetividade do negócio a que se referem estas transferências se reforça pelo disposto no art. 302 do Decreto 3.000/1999 (Regulamento do Imposto de Renda, RIR): (...)

A insuficiência das provas apresentadas foi devidamente fundamentada pela autoridade lançadora em seu relatório. O disposto no art. 845, parágrafo 1º, do RIR, segundo o qual os esclarecimentos prestados pelo fiscalizado só poderão ser impugnados pelos lançadores com elemento seguro de prova ou indício veemente

de falsidade ou inexatidão, evidentemente não se aplica aos casos em que a lei atribui expressamente ao contribuinte o ônus da prova, como ocorre no art. 42 da Lei nº 9.430/1996, que exige a comprovação da origem dos depósitos bancários, bem como no art. 302 do RIR, acima citado, que exige a comprovação da efetividade do negócio no caso de pagamentos a sócios da pessoa jurídica. Não se confirma assim o alegado cerceamento do direito de defesa

Destaca-se que a Recorrente trouxe alegações e provas que foram analisados tanto pela fiscalização como pela DRJ, embora não tenham sido suficientes para afastar a alegação de que houve omissão de rendimentos com base nos depósitos não identificados. Inclusive, o Recurso Voluntário não realiza o cotejo dos depósitos com as provas que supostamente justificariam a origem, o que evidencia a improcedência do pleito recursal, razão pela qual adiro aos fundamentos do acórdão recorrido, com fulcro no artigo 114, § 12, inciso I, do RICARF.

Conclusão

Ante o exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, com exceção da alegação de que a multa teria patamar confiscatório e, na parte conhecida, rejeitar a preliminar de nulidade e, no mérito, negar provimento.

Assinado Digitalmente

Henrique Perlatto Moura