



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



|                    |                                                      |
|--------------------|------------------------------------------------------|
| <b>PROCESSO</b>    | <b>11070.721211/2016-48</b>                          |
| <b>ACÓRDÃO</b>     | 2101-003.827 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA |
| <b>SESSÃO DE</b>   | 27 de maio de 2026                                   |
| <b>RECURSO</b>     | VOLUNTÁRIO                                           |
| <b>RECORRENTE</b>  | ORLANDO JACOB BELLINASSO                             |
| <b>INTERESSADO</b> | FAZENDA NACIONAL                                     |

**Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF**

Ano-calendário: 2011

RECURSO VOLUNTÁRIO. NÃO CONHECIMENTO. INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. SÚMULA CARF Nº 2.

O processo administrativo não é via própria para a discussão da constitucionalidade das leis ou legalidade das normas. Enquanto vigentes, os dispositivos legais devem ser cumpridos, principalmente em se tratando da administração pública, cuja atividade está atrelada ao princípio da estrita legalidade.

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A AÇÃO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO. SÚMULA CARF 163

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado. A realização de diligência não se presta para a produção de provas que toca à parte produzir. A prova documental deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, salvo nas hipóteses taxativamente previstas na legislação vigente.

NULIDADE. AUSÊNCIA DE FUNDAMENTAÇÃO EXPRESSA E INDIVIDUALIZADA. INOCORRÊNCIA. ENFRENTAMENTO DAS MATÉRIAS RELEVANTES. FUNDAMENTAÇÃO SUFICIENTE. EXERCÍCIO PLENO DO CONTRADITÓRIO.

O julgador não está obrigado a rebater isoladamente cada ponto da defesa, bastando enfrentar os fundamentos capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada.

IRPF. DECADÊNCIA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM NÃO COMPROVADA. SÚMULA CARF 38

O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre no dia 31 de dezembro do ano calendário.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. ART. 42 DA LEI Nº 9.430/96. TEMA 842 DO STF.

O Supremo Tribunal Federal decidiu, no âmbito do julgamento do RE n. 855.649, sob o rito da repercussão geral, que "O artigo 42 da Lei 9.430/1996 é constitucional" (Tema 842)

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ART. 42 DA LEI Nº 9.430, DE 1996.

A presunção em lei de omissão de rendimentos tributáveis autoriza o lançamento com base em depósitos bancários para os quais o titular, regularmente intimado pela autoridade fiscal, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a procedência e a natureza dos recursos utilizados nessas operações.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ÔNUS DA PROVA. COMPROVAÇÃO DE FORMA INDIVIDUALIZADA.

Formalizado o auto de infração opera-se a inversão do ônus probatório, cabendo ao autuado apresentar provas hábeis e suficientes para afastar a presunção legal em que se funda a exação fiscal. A comprovação da origem de cada depósito deve ser feita de forma individualizada, evidenciada a correspondência, em data e valor, com o respectivo suporte documental apresentado para elisão da presunção de omissão de rendimentos.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. COMPROVAÇÃO DO CONSUMO DA RENDA. SÚMULA CARF Nº 26

A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

JUROS. TAXA SELIC. SÚMULA CARF Nº 4.

Aplica-se a título de juros a Taxa Selic sobre débitos tributários administrados pela Secretária da Receita Federal, conforme termos da Súmula CARF nº 4.

## ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, em: a) Quanto ao conhecimento: Por maioria de votos, conhecer parcialmente do recurso voluntário, deixando de conhecer do argumento relativo ao caráter confiscatório da multa aplicada, vencido o Conselheiro Márcio Henrique Sales Parada, que conhecia integralmente do recurso; b) Na parte conhecida: Por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares negar provimento ao recurso voluntário.

*Assinado Digitalmente*

**Sílvio Lúcio de Oliveira Júnior** – Relator

*Assinado Digitalmente*

**Heitor de Souza Lima Júnior** – Presidente Substituto

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Ana Carolina da Silva Barbosa, Debora Fofano dos Santos, Marcio Henrique Sales Parada (substituto[a] integral), Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Silvio Lucio de Oliveira Junior, Heitor de Souza Lima Junior (Presidente)

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por ORLANDO JACOB BELLINASO (e-fls. 971/1004) em face do Acórdão nº. 12-95.555 (e-fls. 956/966), proferido pela 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Rio de Janeiro, que julgou a Impugnação improcedente, mantendo o lançamento do crédito tributário.

Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado Auto de Infração referente ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Física – IRPF, ano-calendário de 2011. O lançamento resultou na constituição de crédito tributário no valor total de R\$ 2.248.482,13.

A exigência teve origem na omissão de rendimentos identificada a partir de valores creditados em contas de depósito e/ou de investimento mantidas em instituições financeiras, para os quais o contribuinte, embora regularmente intimado, não apresentou comprovação documental hábil e idônea da origem dos recursos movimentados.

Conforme se verifica do processo, o recorrente foi intimado para apresentação de informações, esclarecimentos e apresentação de documentos, tendo sido finalizada a fiscalização com a referida autuação.

O contribuinte foi intimado em 13/12/2013, na pessoa do seu procurador com poderes para tanto conforme Termo de Encerramento da Ação Fiscal (e-fl. 901/902) e apresentou sua Impugnação tempestiva, com argumentos bem sintetizados pela decisão de piso:

Inconformada com o lançamento, a Recorrente protocolou tempestivamente a sua impugnação em 10/01/2017(fl.914/950), onde alega, em síntese, que:

- o lançamento tributário é inválido em razão de não ter sido baseado em fatos comprovados pela fiscalização, cuja a qual recai o ônus da prova, bem como pela falta da comprovação material da omissão de rendimentos.

- o auto de infração é improcedente devido a extinção do crédito tributário em razão da decadência dos fatos geradores ocorridos no período de 01/01/2011 a 12/12/2011, sujeitos à tributação definitiva;

- a aplicação da multa de 75% carece de razoabilidade e de proporcionalidade, constituindo frontal ofensa ao princípio que veda o caráter confiscatório das sanções administrativas, bem como se verifica a inaplicabilidade jurídica dos juros de mora à taxa SELIC sobre o crédito tributário.

A Recorrente conclui sua impugnação requerendo que seja realizada perícia de modo a que se evidencie que não auferiu renda ou proventos capazes de validar a cobrança consubstanciada no auto de infração.

Foi realizado o julgamento da Impugnação, com Acórdão proferido (e-fls. 956/966), que restou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2011

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. DECADÊNCIA. DESCABIMENTO.

Dada sua natureza complexiva, o fato gerador do imposto de renda da pessoa física, que abarca, em regra, a universalidade das rendas auferidas ao longo do ano-calendário, incluídos os rendimentos omitidos, ocorreu em 31 de dezembro de 2011, e o crédito tributário foi lançado em 13 de dezembro de 2016, data anterior ao prazo decadencial, que expirava em 31 de dezembro de 2016, haja vista tratar-se de tributo cuja decadência, observados os requisitos legais, opera-se nos termos do § 4º do art. 150 do CTN. Descabida a arguição de decadência.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. LANÇAMENTO VÁLIDO.

Constatada a existência de depósitos bancários, em relação aos quais o contribuinte, após regularmente intimado, não comprova a origem dos recursos creditados, opera-se a presunção legal de omissão de rendimentos e a inversão do ônus da prova, que passa a recair sobre o contribuinte e não sobre o Fisco. Descabida a arguição de invalidade do lançamento.

MULTA DE OFÍCIO. CABIMENTO.

Tratando-se de lançamento de ofício, é legítima a cobrança da multa de ofício de 75%, a qual é devida em face de infração às regras instituídas pelo Direito Fiscal e, por não constituir tributo, mas penalidade pecuniária prevista em lei.

PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO. ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. NÃO CABIMENTO

A vedação quanto à instituição de tributo com efeito confiscatório, ou mesmo estipulação de multa, é dirigida ao legislador e não ao aplicador da lei. A autoridade administrativa não é competente para se manifestar acerca da constitucionalidade de dispositivos legais, prerrogativa essa reservada ao Poder Judiciário.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA DE JUROS DE MORA COM BASE NA VARIAÇÃO DA TAXA SELIC. LEGALIDADE.

É cabível, por disposição literal de lei, a incidência de juros de mora com base na variação da taxa SELIC, sobre o valor do imposto apurado em procedimento de ofício, que deverão ser exigidos juntamente com o imposto não pago espontaneamente pelo contribuinte.

DILIGÊNCIA. PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

A realização de diligências ou perícias dar-se-á quando a autoridade julgadora entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O recorrente foi cientificado do resultado de julgamento via postal, em 26/01/2018, conforme Aviso de Recebimento (e-fl. 967), tendo apresentado o Recurso Voluntário em 22/02/2018, (e-fls. 971/1004), por meio do qual, reiterou os argumentos apresentados em sede de Impugnação e que podem ser assim sintetizados:

**Cerceamento de defesa pelo indeferimento de prova pericial** – O recorrente sustenta que houve cerceamento de defesa em razão do indeferimento da perícia contábil requerida, a qual reputa essencial para a correta análise das movimentações financeiras apontadas pela fiscalização. Argumenta que o processo contém extensa documentação bancária, de difícil interpretação sem conhecimento técnico especializado, sendo a prova pericial o meio adequado para demonstrar a origem dos depósitos e afastar a presunção de omissão de rendimentos.

Afirma, ainda, que a decisão recorrida transferiu indevidamente ao contribuinte o ônus da prova, quando caberia ao Fisco comprovar a ocorrência do fato gerador, violando os princípios do contraditório, da ampla defesa e da verdade material. Sustenta, portanto, a nulidade da decisão administrativa, com a reabertura da instrução probatória para realização da perícia requerida.

**Nulidade da decisão administrativa por ausência de fundamentação** – O recorrente alega nulidade da decisão administrativa ao argumento de que não houve enfrentamento de todas as teses suscitadas na impugnação, especialmente quanto à alegada invalidade do lançamento com base no art. 149, V, do CTN.

Sustenta que a autoridade julgadora deixou de analisar argumento relevante, limitando-se a manter o lançamento sem motivação suficiente, em afronta ao devido processo legal e ao dever de fundamentação dos atos administrativos. Aduz que tal omissão viola os princípios do contraditório e da ampla defesa, bem como o art. 3º, III, da Lei nº 9.784/99, requerendo a nulidade da decisão com retorno dos autos à instância de origem.

**Nulidade do lançamento por ausência de comprovação do fato gerador** – O recorrente sustenta que o lançamento é nulo por ausência de comprovação material da omissão de rendimentos, afirmando que a simples existência de depósitos bancários não caracteriza, por si só, fato gerador do imposto de renda.

Alega que a autoridade fiscal não demonstrou o nexo entre os valores creditados e eventual disponibilidade econômica de renda, limitando-se a aplicar presunção legal sem a devida instrução probatória. Destaca, ainda, que a documentação apta a comprovar a origem dos recursos encontrava-se sob posse do Ministério Público, fato informado à fiscalização, sem que esta tenha adotado as diligências necessárias para sua obtenção.

Assim, defende que o lançamento foi constituído sem a observância dos requisitos legais, em afronta ao art. 149 do CTN, o que enseja sua nulidade.

**Decadência do direito de lançar** – O recorrente sustenta a ocorrência de decadência, defendendo que, nos casos de presunção de omissão de rendimentos por depósitos bancários, o fato gerador do imposto de renda ocorre mensalmente, conforme o art. 42, § 4º, da Lei nº 9.430/96.

Argumenta que, sendo o tributo sujeito ao regime de lançamento por homologação, aplica-se a regra do art. 150, § 4º, do CTN, de modo que o prazo decadencial deve ser contado a partir da ocorrência de cada fato gerador. Considerando que o lançamento foi cientificado apenas em dezembro de 2016, sustenta que estariam atingidos pela decadência os fatos geradores ocorridos ao longo de 2011, requerendo o reconhecimento da extinção do crédito tributário nesse período.

**Pedido de sobrestamento do processo** – O recorrente requer o sobrestamento do processo administrativo em razão do reconhecimento, pelo Supremo Tribunal Federal, da repercussão geral no RE 855.649, que trata da constitucionalidade da presunção de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários sem origem comprovada.

Sustenta que a matéria discutida no presente processo coincide com a controvérsia submetida ao STF, de modo que a continuidade do julgamento poderia gerar decisões conflitantes

e insegurança jurídica, razão pela qual requer a suspensão do feito até o pronunciamento definitivo da Corte Suprema.

**Inexistência de omissão de rendimentos – depósitos bancários** – O recorrente sustenta que não houve omissão de rendimentos, argumentando que os depósitos bancários não constituem, por si sós, fato gerador do imposto de renda, sendo indispensável a comprovação da efetiva disponibilidade econômica ou jurídica de renda.

Alega que houve indevida inversão do ônus da prova, com transferência ao contribuinte da obrigação de comprovar a inexistência de renda, em afronta ao art. 142 do CTN. Afirma, ainda, que a fiscalização não realizou diligências necessárias para apurar a origem dos valores, especialmente junto ao Ministério Público, onde se encontrariam documentos relevantes.

Sustenta que os valores movimentados podem representar meros trânsitos financeiros ou recursos sem natureza de renda tributável, inexistindo elementos suficientes a sustentar a presunção adotada pela autoridade fiscal, razão pela qual requer o cancelamento do lançamento.

**Inaplicabilidade dos juros de mora à taxa SELIC** – O recorrente sustenta a ilegalidade da aplicação da taxa SELIC como índice de juros moratórios no lançamento, ao argumento de que tal encargo ultrapassa o limite de 1% ao mês previsto no art. 161, §1º, do CTN. Defende que a expressão “lei”, constante do referido dispositivo, deve ser interpretada como lei complementar, nos termos do art. 146 da Constituição Federal, de modo que não poderia a legislação ordinária instituir juros superiores ao referido patamar.

Alega, ainda, que a interpretação adotada pela Administração desconsidera a hierarquia normativa e a própria natureza das normas gerais de direito tributário, sustentando que a utilização da SELIC implicaria majoração indevida do crédito tributário. Assim, requer o afastamento da aplicação da taxa SELIC, com a limitação dos juros ao percentual de 1% ao mês.

**Inexigibilidade da multa de 75% – caráter confiscatório** – O recorrente impugna a aplicação da multa de ofício no percentual de 75%, sustentando que a penalidade possui caráter excessivo, desproporcional e confiscatório. Argumenta que a vedação ao confisco, embora prevista no âmbito tributário, também se aplica às penalidades administrativas, devendo ser observados os princípios da razoabilidade, proporcionalidade e capacidade contributiva.

Defende que a Administração Pública, ainda que vinculada à legalidade, não pode aplicar penalidades que resultem em restrição desarrazoada ao patrimônio do contribuinte, especialmente quando inexistente conduta dolosa ou gravidade suficiente a justificar tal percentual. Sustenta, nesse sentido, que a multa aplicada ultrapassa os limites do razoável e deve ser afastada ou reduzida a patamar mais adequado, sugerindo, inclusive, a aplicação de percentual de 20%, em consonância com parâmetros considerados não confiscatórios.

Ao final, o recorrente requer a reforma da decisão de primeira instância para: (i) reconhecimento do cerceamento de defesa pelo indeferimento de prova pericial; (ii) declaração

de nulidade da decisão por ausência de fundamentação; ou (iii) nulidade do lançamento por falta de comprovação da omissão de rendimentos, com a consequente extinção do crédito tributário. Subsidiariamente, pleiteia: (iv) o reconhecimento da decadência quanto aos fatos geradores de 2011; (v) o afastamento da presunção de omissão de rendimentos; (vi) a inaplicabilidade da taxa SELIC como juros de mora; e (vii) o reconhecimento do caráter confiscatório da multa aplicada, com sua exclusão ou redução.

Os autos foram encaminhados para o CARF para julgamento.

Não foram apresentadas contrarrazões.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro **Sílvio Lúcio de Oliveira Júnior**, Relator.

### 1. Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende parcialmente aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº. 70.235/72.

Não se pode conhecer do argumento de violação ao princípio do não confisco em razão da multa de 75% aplicada, cuja apreciação é vedada a este Colegiado, nos termos da Súmula CARF nº 2, que estabelece que: *O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Portanto, o recurso deve ser parcialmente conhecido.

### 2. Preliminares

#### 2.1 – Cerceamento de defesa pelo indeferimento da prova pericial

O recorrente sustenta a ocorrência de cerceamento de defesa em razão do indeferimento da prova pericial contábil requerida no curso do processo administrativo. Argumenta que a decisão recorrida transferiu indevidamente ao contribuinte o ônus da prova, ao afirmar que caberia a ele demonstrar a origem dos valores movimentados, quando, na realidade, incumbiria ao Fisco comprovar a ocorrência do fato gerador e eventual omissão de rendimentos. Defende que tal postura viola os princípios do contraditório e da ampla defesa, uma vez que a Administração se limitou a aplicar presunções sem esgotar os meios de apuração da verdade material.

Alega, ainda, que a realização de perícia contábil seria essencial para esclarecer a natureza dos depósitos bancários, especialmente diante do elevado volume de documentos e da

complexidade das movimentações financeiras constantes dos autos, cuja adequada análise demandaria conhecimento técnico especializado. Nesse contexto, sustenta que o indeferimento da prova comprometeu a correta apuração dos fatos e impediu a demonstração de que os valores não configuram renda tributável.

Por fim, afirma que a negativa de produção da prova pericial, sob o fundamento de ausência de documentos suficientes apresentados pelo contribuinte, revela-se contraditória e desarrazoada, pois justamente a perícia buscava suprir eventuais lacunas probatórias. Assim, requer o reconhecimento da nulidade da decisão administrativa e a reabertura da instrução processual para realização da perícia contábil.

No tocante a tais pedidos, verifico que se trata de reiteração dos mesmos pleitos realizados em sede de impugnação e que foram devidamente rechaçados pela decisão de piso, vejamos:

#### Do Pedido de Perícia

Conforme já relatado neste Voto, a Autoridade Fiscal procedeu análise minuciosa de todo o material e documentação apreendida pelo Ministério Público, em 09 de outubro de 2012, na residência do fiscalizado, constantes do processo crime nº029/2.13.0000248-4 e não encontrou documentação que comprovasse a origem de cada um dos recursos creditados nas contas bancárias de sua titularidade.

Considerando que, nos termos do Art. 42 da Lei nº9.430 de 27 de dezembro de 1996, cabia à Recorrente a responsabilidade pela produção das provas em relação à infração aplicada nesta autuação e ainda que, à luz da legislação do processo administrativo fiscal, a autoridade julgadora possa determinar de ofício ou a requerimento da Recorrente a realização de diligência ou perícia, se entendê-las necessárias, verifica-se que tal providência não se justifica no presente processo, haja vista que a Recorrente não carrou ao processo seja durante a ação fiscal, seja na fase impugnatória documentação pertinente para comprovar a origem de cada um dos recursos depositados em contas bancárias de sua titularidade. Sendo assim, indefiro o pedido de perícia.

Partilho do mesmo entendimento exarado pela primeira instância administrativa, no sentido de que, nos termos do disposto no artigo 16 do Decreto nº 70.235 de 6 de março de 1972 é ônus do contribuinte, com a impugnação, apresentar os motivos de fato e direito em que se fundamenta sua defesa, os pontos e as razões e provas que possuir, bem como as diligências e perícias que pretende que sejam efetuadas, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual.

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 2º É defeso ao impugnante, ou a seu representante legal, empregar expressões injuriosas nos escritos apresentados no processo, cabendo ao julgador, de ofício ou a requerimento do ofendido, mandar riscá-las. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 3º Quando o impugnante alegar direito municipal, estadual ou estrangeiro, provar-lhe-á o teor e a vigência, se assim o determinar o julgador. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

Nesse sentido, deve ser aplicado, de forma imediata e vinculante, o entendimento uníssono deste Tribunal em razão da Súmula CARF 163 que reproduzo adiante:

Súmula CARF nº 163

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis.

Rejeito, portanto o pedido de realização de perícia.

## **2.2 - Nulidade da decisão administrativa por ausência de fundamentação e de comprovação do fato gerador**

O recorrente sustenta a nulidade da decisão administrativa ao argumento de que não houve adequada apreciação de tese relevante apresentada na impugnação, especificamente quanto à alegada invalidade do lançamento tributário com fundamento no art. 149, V, do CTN. Defende que a autoridade julgadora deixou de enfrentar ponto essencial da defesa, incorrendo em ausência de fundamentação e violando o art. 3º, III, da Lei nº 9.784/99, bem como os princípios do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa.

Alega, ainda, que no processo administrativo fiscal a Administração está obrigada a examinar todas as questões de fato e de direito suscitadas pelo contribuinte, inclusive mediante a realização de diligências necessárias à apuração da verdade material. Nesse contexto, sustenta que o ônus de comprovar a ocorrência do fato gerador é da autoridade fiscal, não podendo ser transferido ao contribuinte para suprir eventual deficiência probatória do lançamento.

Por fim, argumenta que, no caso concreto, não houve comprovação suficiente de que os depósitos bancários representariam rendimentos tributáveis, especialmente diante da alegação de que a documentação comprobatória estaria sob posse do Ministério Público. Assim, defende que o lançamento foi constituído sem a devida comprovação do fato imponible, o que ensejaria sua nulidade por vício substancial, em afronta ao art. 149 do CTN.

Antes de adentrar propriamente nas alegações de nulidade formuladas pelo recorrente, convém ressaltar, de forma preliminar, o disposto no artigo 142 do Código Tributário Nacional e nos artigos 10 e 11 do Decreto nº 70.235/1972, os quais delineiam os elementos essenciais para a validade do lançamento tributário, acrescidos dos requisitos gerais aplicáveis aos atos administrativos.

Esses dispositivos constituem o alicerce normativo que assegura a legalidade, a competência da autoridade fiscal e a observância do devido processo administrativo, princípios que devem nortear toda a atuação da Administração Tributária.

### **Código Tributário Nacional**

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

### **Decreto 70.235/72**

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico.

Cumpra igualmente destacar as hipóteses que ensejam a nulidade do lançamento, expressamente previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/1972, diploma que rege o Processo Administrativo Fiscal. O referido dispositivo estabelece as situações em que o vício atinge a própria validade do ato, tornando-o insuscetível de convalidação, especialmente quando praticado por autoridade incompetente ou em desrespeito às garantias do devido processo legal:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.(...)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.

A análise da preliminar de nulidade apresentada revela que não há fundamento para o acolhimento da tese defensiva. De acordo com a legislação supracitada, a nulidade de um lançamento somente se configura quando os atos são lavrados por pessoa incompetente ou quando há preterição do direito de defesa. No caso em exame, verifica-se que o auto de infração foi regularmente lavrado por autoridade competente e que todos os atos processuais foram realizados em estrita observância às normas legais, assegurando ao contribuinte pleno exercício do contraditório e da ampla defesa.

De todo modo, nos termos do art. 31 do mesmo Decreto, a decisão deve enfrentar expressamente as razões de defesa que possam, ao menos em tese, alterar ou extinguir o crédito tributário constituído.

A jurisprudência consolidada deste Tribunal é pacífica no sentido de que não se exige o enfrentamento pormenorizado de todos os argumentos apresentados pelo contribuinte, sendo suficiente que a autoridade julgadora analise as matérias capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada.

Com efeito, o legislador estabeleceu, a partir da lei nº9.430/96, uma presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários, condicionada, apenas, à falta de comprovação da origem dos recursos que transitaram, em nome do contribuinte, em instituições financeiras. Ou seja, permitiu que fosse considerada ocorrida omissão de receitas quando o contribuinte não lograsse comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, não o vinculando, de forma alguma, à necessidade de demonstrar o acréscimo patrimonial que eventualmente tenha decorrido. E não se trata de simples presunção humana, mas situação prevista em lei, à qual se vincula a autoridade administrativa.

É importante ressaltar que o art. 42 exige a comprovação da origem com documentação hábil e idônea, sendo o seu § 3.º bem elucidativo quando determina que os depósitos serão analisados individualizadamente.

“§ 3.º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observando que não serão considerados:”

Desta forma, sendo a inversão do ônus da prova contra o contribuinte determinada por Lei, é de responsabilidade exclusiva deste a apresentação de documentação comprobatória, seja no curso da ação fiscal, em atendimento às intimações que lhe foram dirigidas, nos termos do caput do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, seja por ocasião do oferecimento da impugnação, nos termos do art. 15 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e **instruída com os documentos em que se fundamentar**, será apresentada ao órgão

preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.(grifou se)

A Súmula CARF nº26, abaixo transcrita, estabelece claramente a desobrigação por parte do Fisco em relação à produção de provas no caso e questão:

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.

Ocorre que o contribuinte, regularmente intimado a comprovar a origem dos recursos creditados em suas contas correntes, consoante ao Termo de Intimação Fiscal nº02/2016 (fls.395/431) e Termo de Intimação Fiscal nº03/2016 (fls.666/677), apresentou resposta às folhas 434/581 e 582/583, onde informou que a documentação que deu origem a cada um dos recursos creditados nas contas bancárias de sua titularidade estavam em poder do Ministério Público de Santo Ângelo, em virtude de diligência realizada em sua residência no mês de outubro de 2012.

Por meio do Ofício de nº 1.316/2013 da 2ª Vara Criminal da Comarca de Santo Ângelo, a cópia do processo crime nº029/2.13.0000248-4, no qual se encontra todo o material e documentação apreendida pelo Ministério Público, em 09 de outubro de 2012, em cumprimento do mandado de busca e apreensão judicial, foi encaminhada à Delegacia da Receita Federal em Santo Ângelo.

A Autoridade Fiscal então procedeu uma análise minuciosa de todo esse material e documentação constantes do referido processo crime e não encontrou documentação que comprovasse a origem de cada um dos recursos creditados nas contas bancárias de titularidade do fiscalizado, conforme os Termos de Intimação nº 02/2016 e nº 03/2016 e seus anexos.

Constatada pela Autoridade Fiscal, a mencionada falta de comprovação, configurou-se inequivocadamente a infração relacionada à omissão de rendimentos nos termos do Art.42 da Lei 9.430/96.

Extrai-se do v. Acórdão que a Autoridade Julgadora enfrentou os argumentos suscitados pelo recorrente, em que pese não ter se referido expressamente ao malferimento do art. 149 do CTN.

Ainda que não tenha havido menção específica a tal norma, infere-se que a autoridade julgadora os considerou irrelevantes para a conclusão adotada, uma vez que a manutenção do lançamento fundamentou-se na omissão de rendimentos relacionados a movimentação financeira do recorrente que não se desincumbiu do ônus de comprovar que não se tratava de receita tributável. Senão vejamos o racional da decisão:

Ademais, não se confunde ausência de fundamentação com fundamentação sucinta, conforme reiteradamente tem decidido o Superior Tribunal de Justiça (AgInt no AREsp nº 1.941.722/RJ, Rel. Min. Paulo Sérgio Domingues, DJe 08/04/2024).

Pelo exposto, rejeito a preliminar de nulidade.

### **2.3 - Decadência**

O recorrente sustenta a ocorrência de decadência do direito de lançar, defendendo que, nos casos de presunção de omissão de rendimentos decorrente de depósitos bancários sem origem comprovada, o fato gerador do imposto de renda não segue a regra anual, mas sim ocorre mensalmente, conforme previsto no art. 42, § 4º, da Lei nº 9.430/96. Argumenta que, nessa hipótese, cada crédito bancário deve ser considerado isoladamente no mês em que ocorreu, afastando a aplicação da sistemática anual típica do imposto de renda pessoa física.

Com base nessa premissa, afirma que, por se tratar de tributo sujeito ao regime de lançamento por homologação, aplica-se a regra do art. 150, § 4º, do CTN, segundo a qual o prazo decadencial de cinco anos deve ser contado a partir da ocorrência de cada fato gerador mensal. Assim, como o auto de infração foi cientificado apenas em 13/12/2016, sustenta que estariam alcançados pela decadência todos os fatos geradores ocorridos anteriormente a 13/12/2011, especialmente aqueles compreendidos entre 01/01/2011 e 12/12/2011.

O recorrente reforça que admitir contagem diversa do prazo decadencial implicaria violação ao princípio da segurança jurídica, uma vez que permitiria a constituição de crédito tributário após o decurso do prazo legal. Defende, ainda, que a única exceção à aplicação do art. 150, § 4º, do CTN seria a existência de dolo, fraude ou simulação, circunstâncias que não estariam presentes no caso concreto. Diante disso, requer o reconhecimento da decadência e a consequente extinção do crédito tributário em relação aos fatos geradores atingidos pelo prazo decadencial.

A alegação de decadência não merece prosperar. Isso porque, embora o recorrente sustente que, nos casos de depósitos bancários sem origem comprovada, o fato gerador do imposto de renda ocorreria mensalmente, tal entendimento não se aplica ao IRPF sujeito ao ajuste anual. Nessa sistemática, os recolhimentos mensais possuem natureza de mera antecipação, sendo o tributo definitivamente apurado apenas ao final do ano-calendário, ocasião em que se consolida o montante devido, podendo inclusive ser majorado, reduzido ou restituído.

Dessa forma, o imposto de renda da pessoa física configura fato gerador complexo, cuja ocorrência se aperfeiçoa somente em 31 de dezembro de cada ano, e não de forma fracionada mês a mês. Consequentemente, a contagem do prazo decadencial deve observar essa natureza anual, tomando como termo inicial a data de encerramento do respectivo ano-calendário, afastando-se a tese de contagem individualizada a partir de cada crédito bancário.

Nesse mesmo sentido já se encontra consolidado a Súmula CARF nº 38, de aplicação obrigatória por esta Turma Ordinária:

Súmula CARF nº 38:

O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário

No caso concreto, tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação e inexistindo demonstração de dolo, fraude ou simulação, aplica-se o art. 150, § 4º, do CTN, segundo o qual o prazo decadencial de cinco anos é contado da ocorrência do fato gerador, isto é, do término do ano-calendário. Assim, em relação ao ano-calendário de 2011, o prazo decadencial somente se encerraria após 31/12/2016. Considerando que a ciência do auto de infração ocorreu em 13/12/2016, verifica-se que o lançamento foi efetuado dentro do prazo legal, razão pela qual deve ser rejeitada a preliminar de decadência.

### 3. Pedido de sobrestamento do processo

O recorrente requer o sobrestamento do processo administrativo em razão do reconhecimento, pelo Supremo Tribunal Federal, da repercussão geral no RE 855.649, que trata da constitucionalidade da presunção de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários sem origem comprovada.

Sustenta que a matéria discutida no presente processo coincide com a controvérsia submetida ao STF, de modo que a continuidade do julgamento poderia gerar decisões conflitantes e insegurança jurídica, razão pela qual requer a suspensão do feito até o pronunciamento definitivo da Corte Suprema.

Ocorre que o citado RE 855.649 (Tema 842), já fora apreciado pelo Plenário do Supremo Tribunal Federal (STF) o qual reconheceu a constitucionalidade do artigo 42 da Lei 9.430/1996, que trata como omissão de receita ou de rendimento os depósitos bancários de origem não comprovada pelo contribuinte no âmbito de procedimento fiscalizatório e autoriza a cobrança do Imposto de Renda (IR) sobre os valores. Vejamos:

RE 855649 Órgão julgador: Tribunal Pleno Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO  
Redator(a) do acórdão: Min. ALEXANDRE DE MORAES Julgamento: 03/05/2021  
Publicação: 13/05/2021

ODS 16 - Paz, Justiça e Instituições Eficazes Ementa EMENTA: 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".

Tema 842 - 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.

Tese O artigo 42 da Lei 9.430/1996 é constitucional.

Nesse sentido não há se falar em sobrestamento do feito.

#### 4. Mérito

O recorrente sustenta a inexistência de omissão de rendimentos, alegando que os depósitos bancários identificados pela fiscalização não configuram, por si sós, fato gerador do imposto de renda, por representarem meros trânsitos financeiros. Argumenta que houve indevida aplicação da presunção prevista no art. 42 da Lei nº 9.430/96, com inversão do ônus da prova em prejuízo do contribuinte, em afronta ao art. 142 do CTN e aos princípios que regem a atividade fiscalizatória, segundo os quais caberia ao Fisco comprovar a ocorrência do fato gerador.

Alega, ainda, que a fiscalização deixou de realizar diligências essenciais para apuração da origem dos valores, especialmente junto ao Ministério Público, onde estariam documentos relevantes capazes de comprovar a origem dos depósitos. Sustenta que, embora tenha informado reiteradamente que tais documentos estavam disponíveis em processo criminal, a autoridade fiscal não buscou obter cópias atualizadas ou promover análise completa do acervo

probatório, limitando-se a manter a presunção legal sem a devida verificação da realidade dos fatos.

Ademais, o recorrente defende que a presunção baseada exclusivamente em depósitos bancários é insuficiente para caracterizar a existência de renda tributável, sendo necessária a demonstração de efetiva disponibilidade econômica ou jurídica, nos termos do art. 43 do CTN. Argumenta, por fim, que a Lei nº 9.430/96 não poderia ampliar o conceito de fato gerador do imposto de renda, sob pena de violação ao sistema constitucional tributário, concluindo pela improcedência do lançamento por ausência de comprovação material da omissão de rendimentos.

Para o órgão julgador firmar convicção de que os créditos em conta não correspondem a rendimentos tributáveis da pessoa física, imprescindível a apresentação de prova inequívoca da origem do crédito e destinação do numerário da conta bancária, mediante comprovação documental do pagamento das despesas de terceiros, observada a necessária correlação com as datas de ingresso e saída da conta da pessoa física.

É importante salientar que, quando o art. 42 da Lei nº 9.430, determina que o depósito bancário não comprovado caracteriza omissão de receita, não se está tributando o depósito bancário, e sim o rendimento presumivelmente auferido, ou seja, a disponibilidade econômica a que se refere o art. 43 do CTN.

A existência do fato jurídico (depósito bancário) foi comprovada pela Fiscalização por meio dos dados bancários do contribuinte. Portanto, os depósitos (entradas, créditos) existem e não foram presumidos. O que a Autoridade Fiscal presume, com base em lei e em razão do contribuinte não se desincumbir de seu ônus, é a natureza de tal fato, ou seja, presumir que tal fato (o fato cuja ocorrência foi comprovada) seja gerador de rendimentos ou proventos de qualquer natureza.

A presunção em favor do Fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação com documentação própria e individualizada que justifique os ingressos ocorridos em suas contas correntes de modo a garantir que os créditos/depósitos bancários não constituem fato gerador do tributo devido, haja vista que pela mencionada presunção, a sua existência (créditos/depósitos bancários desacompanhada da prova da operação que lhe deu origem), espelha omissão de receitas, justificando-se sua tributação a esse título.

Nesse caso, não há necessidade de o Fisco comprovar o consumo da renda relativa à referida presunção, conforme entendimento já pacificado no âmbito do CARF, por meio do enunciado da Súmula 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.

Com efeito, referida regra presume a existência de rendimento tributável, invertendo-se, por conseguinte, o ônus da prova para que o contribuinte comprove a origem dos valores depositados, a fim de que seja refutada a presunção legalmente estabelecida, não sendo possível invocar, portanto, o princípio do *in dubio pro contribuinte* para se desincumbir de ônus probatório previsto em lei.

Dessa forma, é perfeitamente cabível a tributação com base na presunção definida em lei, posto que o depósito bancário é considerado uma omissão de receita ou rendimento quando sua origem não for devidamente comprovada, conforme previsto no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

Outra questão relevante sobre o tema é que a comprovação da origem dos recursos deve ser individualizada, ou seja, há que existir correspondência de datas e valores constantes da movimentação bancária, a fim de que se tenha certeza inequívoca da procedência dos créditos movimentados, consoante o §3º do art. 42 da Lei nº 9.430/1996. Assim, não é preciso a coincidência absoluta entre os dados, mas os valores auferidos devem corresponder aos depósitos efetuados nas contas, para fins de comprovar a origem do recurso.

Tendo em vista a presunção legal de omissão de receitas ou rendimentos, cabe ao contribuinte demonstrar, por meio de documentação hábil e idônea, a origem dos recursos questionados – o que não ocorreu no caso em apreço.

Em que pese a insatisfação do recorrente, a meu ver, a decisão de piso decidiu acertadamente sobre a controvérsia dos autos, realizando uma análise minuciosa das provas fornecidas no curso da fiscalização, motivo pelo qual endosso as razões anteriormente adotadas e que são convergentes com o entendimento deste Relator:

Ocorre que o contribuinte, regularmente intimado a comprovar a origem dos recursos creditados em suas contas correntes, consoante ao Termo de Intimação Fiscal nº02/2016 (fls.395/431) e Termo de Intimação Fiscal nº03/2016 (fls.666/677), apresentou resposta às folhas 434/581 e 582/583, onde informou que a documentação que deu origem a cada um dos recursos creditados nas contas bancárias de sua titularidade estavam em poder do Ministério Público de Santo Ângelo, em virtude de diligência realizada em sua residência no mês de outubro de 2012.

Por meio do Ofício de nº 1.316/2013 da 2ª Vara Criminal da Comarca de Santo Ângelo, a cópia do processo crime nº029/2.13.0000248-4, no qual se encontra todo o material e documentação apreendida pelo Ministério Público, em 09 de outubro de 2012, em cumprimento do mandado de busca e apreensão judicial, foi encaminhada à Delegacia da Receita Federal em Santo Ângelo.

A Autoridade Fiscal então procedeu uma análise minuciosa de todo esse material e documentação constantes do referido processo crime e não encontrou documentação que comprovasse a origem de cada um dos recursos creditados

nas contas bancárias de titularidade do fiscalizado, conforme os Termos de Intimação nº 02/2016 e nº 03/2016 e seus anexos.

Constatada pela Autoridade Fiscal, a mencionada falta de comprovação, configurou-se inequivocadamente a infração relacionada à omissão de rendimentos nos termos do Art.42 da Lei 9.430/96.

(...)

Faz-se oportuno também mencionar que a Recorrente por ocasião da apresentação de sua impugnação (fls. 914/950), não apresentou qualquer documentação, mesmo que complementar, tendente a comprovar a origem dos aludidos créditos bancários.

Diante das exposições, constatada a existência de depósitos bancários, em relação aos quais a Recorrente, após regularmente intimada, não comprovou a origem dos recursos creditados, nem mesmo na fase impugnatória, opera-se a presunção legal de omissão de rendimentos, nos termos do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

Nesse sentido, é mister destacar que os documentos fornecidos durante a fiscalização não tiveram o condão de afastar os lançamentos, pois compete ao sujeito passivo o ônus da prova no tocante a fatos impeditivos, modificativos e extintivos da pretensão do fisco, como regra geral disposta no art. 373, II, do Código de Processo Civil vigente.

Em resumo, a origem dos valores não se comprova apenas com a identificação formal do depositante, exigindo, também, a demonstração da natureza jurídica da relação que lhe deu suporte. Nessa toada, deve haver um liame lógico entre prévias operações regulares e os depósitos dos recursos em contas de titularidade do contribuinte.

Aproveitando o ensejo, transcrevo os seguintes trechos, de lavra do Conselheiro Heitor de Souza Lima Junior, no voto vencedor do Acórdão nº 9202-005.325, oriundo da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

Por comprovação de origem, aqui, há de se entender a apresentação de documentação hábil e idônea que possa identificar não só a fonte (procedência) do crédito, mas também a natureza do recebimento, a que título o beneficiário recebeu aquele valor, de modo a poder ser identificada a natureza da transação, se tributável ou não.

Com a devida vênia aos que adotam entendimento diverso, entendo como incabível que se quisesse, a partir da edição do referido art. 42, se estabelecer o ônus para a autoridade fiscal de, uma vez identificada a fonte dos recursos creditados, sem que tenha restada comprovada sua natureza (se tributável/tributado ou não), provar que se tratavam de recursos tributáveis, afastando-se, assim, a presunção através da mera identificação de procedência do fluxo financeiro.

Os documentos acostados pelo contribuinte, a meu ver, não são capazes de comprovar a origem do depósito, pois não são suficientes para o esclarecimento da natureza da

operação que deu causa aos depósitos bancários, para fins de verificação quanto à tributação do imposto de renda.

A propósito, o princípio da verdade material, que rege o Processo Administrativo Fiscal, não afasta a necessidade de prova das alegações de defesa contrárias ao lançamento fiscal. Comprovado que o procedimento fiscal levado a efeito atende às normas regulamentares, não há que se falar em falta de atendimento à verdade material.

O ônus da prova existe, portanto, afetando ambas as partes litigantes. Não cabe a qualquer delas manter-se passiva, apenas alegando fatos que a favorecem, sem carrear provas que os sustentem. Assim, cabe ao Fisco produzir provas que sustentem os lançamentos efetuados, como, ao contribuinte as provas que se contraponham à ação fiscal.

Ante o exposto, tendo em vista que o recorrente repete, em grande parte, os argumentos de defesa tecidos em sua impugnação, reputo hígido o lançamento tributário, endossando a argumentação já tecida pela decisão de piso.

#### **5. Inaplicabilidade dos juros de mora à taxa SELIC**

O recorrente sustenta a ilegalidade da aplicação da taxa SELIC como índice de juros moratórios no lançamento, ao argumento de que tal encargo ultrapassa o limite de 1% ao mês previsto no art. 161, §1º, do CTN. Defende que a expressão “lei”, constante do referido dispositivo, deve ser interpretada como lei complementar, nos termos do art. 146 da Constituição Federal, de modo que não poderia a legislação ordinária instituir juros superiores ao referido patamar.

Alega, ainda, que a interpretação adotada pela Administração desconsidera a hierarquia normativa e a própria natureza das normas gerais de direito tributário, sustentando que a utilização da SELIC implicaria majoração indevida do crédito tributário. Assim, requer o afastamento da aplicação da taxa SELIC, com a limitação dos juros ao percentual de 1% ao mês.

Como consta do “Demonstrativo de Multa e Juros de Mora” à e-fl. 898, foram aplicados juros de mora, efetuado em percentual equivalente à taxa referencial Selic para títulos federais, acumulada mensalmente. Isto é, os juros de mora correspondem à percentual equivalente à taxa SELIC, conforme previsto no art. 61 da Lei n. 9.430/96:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

(...)§ 3º Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Ainda sobre o tema, a Súmula nº 4 do CARF reconhece que os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários são devidos à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia:

Súmula CARF nº 4:

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Diante do exposto, não há como acatar as alegações do recorrente.

#### **6. Da multa aplicada**

O recorrente também requer o afastamento da multa no percentual de 75%, estribada no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, requerendo sua redução para 20%.

A começar, a responsabilidade por infrações à legislação tributária, via de regra, independe da intenção do agente ou do responsável e tampouco da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato comissivo ou omissivo praticado, a teor do preceito contido no art. 136 do CTN.

Ademais, a multa de ofício aplicada pela fiscalização pune precisamente os atos que, muito embora não tenham sido praticados dolosamente pelo contribuinte, ainda assim, tipificam infrações cuja responsabilidade é de natureza objetiva e encontram-se definidas nos termos do art. 44, inciso I, da Lei n.º 9.430, de 1996, com as alterações introduzidas pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 2007.

Dessa forma deve ser mantida a multa aplicada.

#### **7. Conclusão**

Ante o exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, deixando de conhecer do argumento relativo ao caráter confiscatório da multa, na parte conhecida, rejeitar as preliminares e negar-lhe provimento.

*Assinado Digitalmente*

**Sílvio Lúcio de Oliveira Júnior**