



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 12448.726411/2015-43  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2401-011.188 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 11 de julho de 2023  
**Recorrente** JOSÉ ORISVALDO BRITO DA SILVA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)**

Exercício: 2012.

**NULIDADE. INOCORRÊNCIA.**

O atendimento aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, a presença dos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972 e a observância do contraditório e do amplo direito de defesa do contribuinte afastam a hipótese de nulidade do lançamento.

**CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE. INEXISTÊNCIA**

O cerceamento do direito de defesa se dá pela criação de embaraços ao conhecimento dos fatos e das razões de direito à parte contrária, ou então pelo óbice à ciência do auto de infração, impedindo a contribuinte de se manifestar sobre os documentos e provas produzidos nos autos do processo.

**PEDIDO DE PERÍCIA. DILIGÊNCIA. LIVRE CONVENCIMENTO MOTIVADO.**

Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar a realização de diligências e perícias apenas quando entenda necessárias ao deslinde da controvérsia.

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

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.

**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 comprove, 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.

#### DEPÓSITOS BANCÁRIOS. COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DA E NATUREZA DA OPERAÇÃO. NECESSIDADE.

Para que seja afastada a presunção legal de omissão de receita ou rendimento, não basta a identificação subjetiva da origem do depósito, sendo necessário também comprovar a natureza jurídica da relação que lhe deu suporte.

#### DEPÓSITOS BANCÁRIOS. DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA. NEXO DE CAUSALIDADE.

O recurso deverá ser instruído com os documentos que fundamentem as alegações do interessado. É, portanto, ônus do contribuinte a perfeita instrução probatória. A comprovação da origem dos recursos depositados na conta bancária de titularidade do contribuinte deve ser feita de forma individualizada, apontando a correspondência de datas e valores constantes da movimentação bancária com os documentos apresentados, e de forma a atestar o nexo de causalidade entre os depósitos e os dispêndios que alega ser de terceiros. Ao acostar diversos documentos aos autos sem minimamente fazer qualquer cotejo dos valores de entradas de terceiros e saídas para pagamento de despesas destes mesmos terceiros, o contribuinte não comprova nada e apenas transfere para a fiscalização o seu dever de comprovar suas alegações.

#### DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ALEGAÇÃO DE QUE OS VALORES PERTENCEM A TERCEIROS.

A alegação de que os depósitos bancários sujeitos à comprovação de origem pertencem a terceiros, somente pode ser aceita se for comprovada com documentos que possibilitem demonstrar o fato, inequivocamente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

Participaram da sessão de julgamento os Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Rayd Santana Ferreira, Wilsom de Moraes Filho, Matheus Soares Leite, Marcelo de Sousa Sateles (suplente convocado), Ana Carolina da Silva Barbosa, Guilherme Paes de Barros Geraldi e Miriam Denise Xavier (Presidente).

## Relatório

A bem da celeridade, peço licença para aproveitar boa parte do relatório já elaborado em ocasião anterior e que bem elucida a controvérsia posta para, ao final, complementá-lo (e-fls. 1157 e ss).

Pois bem. Trata o presente processo de impugnação contra o crédito tributário constituído por Auto de Infração (fls 253-258) lavrado contra a pessoa física em epígrafe, relativo ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Física, ano-calendário 2011, que apurou crédito tributário da ordem de R\$ 3.052.874,95.

Foi instaurado procedimento fiscal mediante MP nº 07.1.08.00-2014-00421-1, em virtude de discrepância entre as informações prestadas em Declarações de Ajuste Anual entregue em modelo simplificado (fls 02-10) e a movimentação bancária no mesmo período.

Em 26/03/2014, o agora fiscalizado foi intimado a apresentar cópias dos extratos bancários mensais de todas as contas-correntes, poupança ou aplicações financeiras mantidas no Brasil ou no exterior, bem como documentos que comprovassem co-titularidade na hipótese de contas conjuntas, ao que respondeu entregando extratos bancários da **conta nº xxx, agência nº 4416-4 do Banco do Brasil S/A** e pedindo prorrogação de prazo (fls 11-30). A Autoridade Fiscal concedeu prazo até 14/05/2014 para atendimento. Em 22/05/2014, o contribuinte utilizou-se do mesmo modo de agir, entregando extratos da **conta xxx, agência 8468 do Itaú Uniclass** e clamando por mais prazo para identificação das demais (fls 31-56). Diante disto, achou prudente o Fiscal reiterar formalmente a necessidade de apresentação de documentos correlatos a todas as contas bancárias na segunda intimação datada de 02/06/2014, ao que respondeu o interessado apresentando extratos da terceira conta de sua titularidade, a saber **nº xxx, agência nº 4701 do Banco Santander S/A** (fls 57-69) e reiterando, uma vez mais, a necessidade de prorrogação do prazo para atendimento.

Uma derradeira intimação para obtenção de documentos bancários foi dirigida ao fiscalizado em 04/08/2014 (fl 107), parecendo dela ter decorrido a identificação da quarta **conta corrente nº xxx agência 7035 mantida no Itaú S/A** (fls 70-101), bem como detalhamento do *modus operandi* da atuação do contribuinte como patrono em diversos estados da federação no que ele intitula de “advocacia de massa”, ou seja, para diversos autores em diferentes cidades (fls 102-103). Assevera que seus clientes lhes outorgam procuração para recebimento dos haveres que fazem jus em sua conta pessoal mantida no Banco do Brasil (nº xxx agência 3114), para posterior repasse da diferença através de ordem de pagamento, depósito ou repasse em espécie mediante recibo.

Como é feita esta operação? Os inúmeros mandados de pagamento são retirados nas serventias dos Juízes pelo funcionário do Banco do Brasil. Ao dar entrada no Banco, 48 horas fica disponível para o recebimento. Se o alvará estiver no nome apenas do autor da ação, este comparece ao banco, acompanhado de seu advogado, recebe e transfere

para a conta do seu patrono os honorários correspondentes. Se o alvará consignar o nome do advogado como opção para pagamento, mediante autorização deste, que é o caso do signatário, o Banco credita automaticamente em sua conta, daí porque os inúmeros créditos intitulados “resgate depósito judicial” feitos na referida conta.

Em 19/08/2014, a fiscalização levou a conhecimento do interessado planilha contendo recursos depositados em três contas bancárias perfazendo 589 operações para efeito de comprovação individualizada da origem mediante apresentação de documentos hábeis e idôneos, além de reiterar a necessidade de apresentação de extratos de duas outras contas mantidas nos Bancos Santander S/A e Citibank S/A (fls 108-120). Após pedidos de prorrogação, todos atendidos, houve entrega de extratos, mas não resposta quanto à origem (fls 121-141), fato que motivou a reiteração do pedido em duas oportunidades: 27/10/2014 (fls 142-159) e 16/12/2014 (160-161).

Apenas em 27/02/2015 o interessado apresentou planilha contendo 56 resgates de depósitos judiciais no total de R\$ 586.668,69 com identificação da data de levantamento dos mesmos e a data de repasse aos legítimos beneficiários (fls 162-220).

Em 10/03/2015, a quarta solicitação de comprovação da origem foi direcionada ao contribuinte e passou a contemplar outros 62 depósitos envolvendo contas do Santander S/A e Citibank S/A. Não houve resposta documental, apenas dois pedidos de prorrogação (fls 221-225).

Em 05/05/2015, é lavrado o primeiro Termo de Constatação noticiando ao contribuinte que, de fato, foi possível constatar a procedência de 56 depósitos judiciais relacionados em lista entregue, porém não foi demonstrado o repasse aos clientes ou entregues contratos que definissem a comissão recebida a título de honorários advocatícios. Relatou ainda este documento que outros tantos depósitos remanesciam sem adequada comprovação de origem, reiterando a intimação para que fosse feita a comprovação pertinente (fls 226-240). Seguiu-se a este documento quatro pedidos de prorrogação de fls 241, 242, 246 e 248.

Diante do insucesso em obter esclarecimentos voluntários do interessado e de posse de elementos de prova colacionados junto ao próprio contribuinte, a Fiscalização lavrou Auto de Infração, consubstanciado no Termo de Verificação Fiscal de fls 259-277, apurando OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA POR DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA, no total de R\$ 5.380.913,87, com lastro no art 42 da Lei nº 9.430, de 1996. Ao imposto suplementar, da ordem de R\$ 1.516.126,48, foi acrescido multa no patamar de setenta e cinco por cento (75%) e juros.

Cientificado da exigência pela via postal em 04/08/2015, segundo informa Aviso de Recebimento (AR) de fl. 278, a parte apresentou impugnação datada de 01/09/2015 (fls. 318-324), na qual defende a revisão integral do lançamento mediante a seguinte argumentação sintetizada:

1. Preliminarmente, clama o recorrente pela nulidade do lançamento. Assevera ter recebido Termo de Continuação Fiscal nº 09 que previa o término do procedimento fiscal em 05/08/2015, no entanto, a lavratura ocorreria dois dias antes.
2. No mais, diz que a comprovação de origem individual de cada depósito, tal como solicitada pelo Fiscal, não pode prosperar vez que radical e inflexível, não se coadunando à sua realidade profissional.

3. Reclama da confusa redação utilizada pelo Autuante para desconsiderar a comprovação da origem dos 56 depósitos judiciais, clamando pela exclusão destes valores da omissão apurada:

28. O **Termo de Constatação e Intimação – Termo 08** foi lavrado em 05/05/2015. Repetiu o teor dos Termos 05, 06 e 07. Ficou constatado que, na resposta de 27/02/2015, o contribuinte apresentou documentação comprovando o recebimento de recursos que correspondem a depósitos judiciais na conta corrente do Banco Itaú, agência 7035, c/c 03617-2, com o nome de clientes para os quais advoga. Ficou comprovada a procedência de somente 56 depósitos (dos 318 relacionados nas intimações), mas o contribuinte não comprovou que repassou os recursos para seus clientes, demonstrando sua comissão, nem os contratos firmados com os clientes. Portanto, até o presente momento, ficou demonstrado somente que o contribuinte recebeu estes recursos, sem demonstrar sua natureza.

4. Ainda quanto aos 56 depósitos pretensamente oriundos de levantamento de alvarás judiciais e depósito em conta corrente nº xxx agência 7035 do Banco Itaú S/A, assevera que a prenotação TED 001.000BANC0 DO BRA significa tratar-se de depósito oriundo de alvará judicial pago pelo Banco do Brasil. Assim, de maneira genérica e sem maiores discriminações de valores, pede a exclusão dos 56 depósitos referidos acima, bem como de outros 135, por entender comprovada a origem pela rubrica citada.
5. Entende que a correta e justa tributação se daria se fosse deduzida da base de cálculo os valores ainda a repassar aos clientes (DEPÓSITOS A EFETIVAR), bem como valores já repassados aos clientes mediante recibo (CLIENTES DIVERSOS), no montante de R\$ 2.459.130,93 e R\$ 1.255.154,97, respectivamente, segundo demonstraria livro caixa. Nesta esteira, entende como renda omitida correta a cifra de R\$ 1.666.627,97.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela **Delegacia da Receita Federal do Brasil**, por meio do Acórdão de e-fls. 1157 e ss, cujo dispositivo considerou a **impugnação improcedente**, com a **manutenção** do crédito tributário exigido. É ver a ementa do julgamento:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF**

Exercício: 2012

**LANÇAMENTO. NULIDADE. REQUISITOS.**

Comprovado que o lançamento foi realizado com atendimento às formalidades legais e permitiu o pleno exercício do direito de defesa ao contribuinte deve ser afastada a preliminar de nulidade.

**DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS.**

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/1997, a legislação autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove a origem dos recursos utilizados nessas operações mediante documentação hábil e idônea.

**DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ÔNUS DA PROVA.**

Se o ônus da prova for atribuído ao contribuinte por presunção legal, caberá a ele a prova da origem dos depósitos bancários em conta de sua titularidade.

**DEPÓSITO BANCÁRIO. RENDIMENTOS DECLARADOS. UTILIZAÇÃO COMO PROVA DE ORIGEM.**

A sistemática de apuração de omissão de rendimentos por meio de depósitos bancários determinada pelo art. 42 da Lei nº 9.430/96 prevê que os créditos sejam analisados individualmente.

Impugnação Improcedente

## Crédito Tributário Mantido

O contribuinte, por sua vez, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 1180 e ss), repisando, em grande parte, os argumentos tecidos em sua impugnação, alegando, em síntese, o que segue:

- a. O Recursante apresentou todas as provas no curso de sua impugnação, porém, não foram aceitas por estarem organizadas de modo a atender as necessidades imediatas dos clientes, conforme o plano de trabalho, pois trata-se de prestação de serviços de advocacia especializado em resolver as questões de indenização de acidentes de trânsito com morte ou invalidez, os depósitos são liberados mediante os Alvarás Judiciais pagos pelo Banco do Brasil S/A e os Seguros Administrativos, pagos pela Lider Seguradora, daí, transferidos para uma das contas pessoais do AUTUADO, Banco Itaú, Banco Itaú Conta Personalité, Banco Santander e Citibank, conforme consta no Termo de Verificação Fiscal.
- b. Ocorre que o Recursante usou o expediente integral para atender toda a sua clientela, vez que, não há indício de nenhum processo de indenização em aberto, apenas não organizou o expediente de modo a reunir a movimentação dos processos de forma individualizada e aí a causa da mistura de valores recebidos com valores pagos.
- c. Por esse motivo é que o Recursante se utilizou do sistema de contabilidade, para provar que mesmo não sendo identificadas as origens dos depósitos individualmente, pode pelo menos demonstrar que são originários das ações indenizatórias de sua clientela.
- d. Vale observar que toda a legislação citada no âmbito do julgamento, é de natureza favorável ao Fisco, porém, podemos verificar por analogia que o Recursante não se beneficiou como rendimento de todo o montante lançado de ofício pelo Auto de Infração no valor de R\$ 5.380.913,87, (cinco milhões, trezentos e oitenta mil, novecentos e treze reais, oitenta e sete centavos), cabe considerar os relatórios extraídos do Livro Caixa Contábil, de janeiro a dezembro de 2011, contendo a denominação das contas DEPÓSITOS A EFETIVAR, no valor total de R\$ 2.459.130,93 (dois milhões, quatrocentos e cinquenta e nove mil, cento e trinta reais, noventa e três centavos), e CLIENTES DIVERSOS, no valor total de R\$ 1.255.154,97 (um milhão, duzentos e cinquenta e cinco mil, cento e cinquenta e quatro reais, noventa e sete centavos), representados por 630 (seiscentos e trinta) recibos de pagamento aos clientes indenizados numerados à parte de 01 a 630, perfazendo o montante de R\$ 3.714.285,90 (três milhões, setecentos e quatorze mil, duzentos e oitenta e cinco reais, noventa centavos), a ser deduzido do valor tributável apurado pela ação fiscal apurado o novo valor tributável reduzido para R\$ 1.666.627,97 (um milhão, seiscentos e sessenta e seis mil, seiscentos e vinte e sete reais, noventa e sete centavos), conforme Quadro Demonstrativo (Doc nº 30).
- e. A comprovação da origem individual de cada depósito, não pode ser considerada como ordenamento radical, de modo a permanecer inflexível e sem considerar a realidade dos fatos, tendo em vista que o Recursante exerce a prestação de serviços de advocacia especializado em resolver as questões de indenização de acidentes de trânsito com morte ou invalidez, os depósitos são liberados mediante os Alvarás Judiciais pagos pelo Banco do Brasil S/A e os Seguros Administrativos, pagos pela Lider Seguradora, daí, transferidos para uma das contas pessoais do Recursante, Banco Itaú, Banco Itaú Conta Personalité, Banco Santander e Citibank, já constante no TVF.

- f. Os depósitos efetuados nas contas bancárias pessoais do Recursante, deve ser levado em consideração, são movimentadas com independência entre as entradas e saídas, e os créditos transferidos pelo Banco do Brasil, dada à elevada movimentação, é impossível ser direcionado para a parte indenizada naquele momento, o que ocorre é ser paga indenização a outro credor e assim por diante, havendo um verdadeiro redirecionamento entre as pessoas indenizadas e ainda mais quanto aos depósitos realizados pelas Seguradoras, veem grupados para serem redistribuídos para os indenizados. Reafirmamos que toda essa movimentação financeira, deve ser considerada impossível de comprovar a origem de cada depósito.
- g. Quanto a comprovação de 56 (cinquenta e seis) depósitos, por si só o próprio lançamento da operação vinda nos extratos apresentados pelos Bancos comprovam a origem, nesse caso, não vale manter o desfazimento da presunção instituída pelos julgadores, impondo o ônus da prova para o sujeito passivo.
- h. Quanto aos 135 depósitos realizados no Banco Itaú, classificados no lançamento (TED 001.BANCO DO BRA), são considerados como prova concreta, basta consultar peritos conhecedores de expediente bancário, os quais irão atestar que se tratam de documentos hábeis, porque senão seriam considerados pelo próprio Banco.

### CONCLUSÃO

Pelo que foi exposto, é o presente RECURSO, para requerer de V Sas, anulação e reversão do julgamento, conforme discriminado a seguir:

- i. Anulação do Auto de Infração.
- j. Nomeação de perito contador para expedição de laudo técnico.
- k. Seja acolhida a redução do valor tributável apurado pela ação fiscal de R\$ 5.380.913,87 (cinco milhões, trezentos e oitenta mil, novecentos e treze reais e oitenta e sete centavos) para R\$ 1.666.627,97 (um milhão, seiscentos e sessenta e seis mil, seiscentos e vinte e sete reais, noventa e sete centavos).
- l. Requer ainda a complementação de outras provas documentais a serem apresentadas no curso do processo.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

### Voto

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

#### 1. Juízo de Admissibilidade.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

#### 2. Preliminar de Nulidade do Lançamento.

Preliminarmente, o sujeito passivo reitera o pedido de nulidade do lançamento, em razão de cerceamento do direito de defesa, sob o fundamento de que o auto de infração teria sido lavrado quando ainda estava em curso prazo para atendimento da fiscalização.

Entendo que não assiste razão ao recorrente.

A começar, depreende-se do Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 259 e ss) que o sujeito passivo foi intimado e re-intimado em diversas oportunidades, sendo que, em relação ao Termo de Continuação da Ação Fiscal – Termo 09, datado em 16/07/2015 (e-fl. 247), trata-se de ciência da continuidade da Ação Fiscal, sobretudo da solicitação feita pela fiscalização no Termo de Constatação e Intimação – Termo 08, datado em 05/05/2015, com ciência em 08/05/2015, na qual o sujeito passivo, em resposta, solicitou a prorrogação de prazo para o dia 28/05/2015 e, posteriormente, solicitou nova apresentação de prazo para o dia 25/06/2015 e, em seguida, também solicitou nova prorrogação de prazo para o dia 15/07/2015, sem contudo, apresentar qualquer documentação aos autos, renovando, ainda, a prorrogação de prazo para o dia 06/08/2015, também sem apresentar qualquer documentação relevante aos autos.

A propósito, o Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 259 e ss) bem elucida o caráter protelatório dos pedidos de prorrogação de prazos efetuados pelo sujeito passivo:

[...] 37. Foi reiteradamente intimado a comprovar a origem dos depósitos e a que título foram efetuados em suas contas correntes. Foram lavrados termos para os quais não se obteve resposta comprobatória da origem e a que título foram recebidos os recursos. O contribuinte teve a clara intenção de protelar as respostas que finalmente não vieram. Foram entregues 16 (dezesesseis) pedidos de prorrogação de prazos, para, finalmente, apresentar a comprovação de apenas um depósito, durante a ação fiscal que se iniciou em 26/03/2014 e está sendo concluída em agosto de 2015, isto é, teve a duração de 17 meses.

Percebe-se, pois, que, no caso em exame, todas as etapas necessárias à caracterização da presunção legal da omissão de rendimentos foram observadas: (i) identificação pela fiscalização dos depósitos bancários não comprovados pela documentação disponibilizada na ação fiscal; (ii) regular intimação do titular da conta bancária para que comprove a origem especificamente destes; (iii) relação daqueles depósitos os quais o contribuinte não logrou êxito em comprovar a origem.

Não pode a fiscalização ficar a mercê dos sucessivos pedidos de prorrogação efetuados pelo sujeito passivo, quando o contexto dos autos e as respostas encaminhadas no curso do procedimento fiscal revelam o intuito meramente protelatório do autuado em estender a ação fiscal e em postergar o lançamento.

A meu ver, o lançamento em comento seguiu todos os passos para sua correta formação, conforme determina o art. 142 do Código Tributário Nacional, quais sejam: (a) constatação do fato gerador cominado na lei; (b) caracterização da obrigação; (c) apuração do montante da base de cálculo; (d) fixação da alíquota aplicável à espécie; (e) determinação da exação devida – valor original da obrigação; (f) definição do sujeito passivo da obrigação; e (g) lavratura do termo correspondente, acompanhado da descrição dos fatos, tudo conforme a legislação.

Constato que o presente lançamento tributário atendeu aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, havendo a presença dos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, bem como a observância do contraditório e do amplo direito de defesa do contribuinte, de modo que restam afastadas quaisquer hipóteses de nulidade do lançamento.

Entendo, portanto, que não há nenhum vício que macula o presente lançamento tributário, não tendo sido constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, havendo a devida descrição dos fatos e dos dispositivos infringidos e da multa aplicada. Portanto, entendo que não se encontram motivos para se determinar a nulidade do lançamento, por terem sido cumpridos os requisitos legais estabelecidos no artigo 11 do Decreto n.º 70.235/72, notadamente considerando que o contribuinte teve oportunidade de se manifestar durante todo o curso do processo administrativo.

Nesse sentido, tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente arts. 142 do CTN e 10 e 11 do Decreto n.º 70.235/72, não há que se falar em nulidade do lançamento.

Assim, uma vez verificado a ocorrência do fato gerador, o Auditor Fiscal tem o dever de aplicar a legislação tributária de acordo com os fatos por ele constatados e efetuar o lançamento tributário.

As demais alegações do recorrente, a meu ver, dizem respeito ao mérito da questão posta, não se tratando de preliminar, eis que o lançamento foi devidamente motivado, não havendo qualquer prejuízo para a compreensão dos fatos narrados e as infrações imputadas ao sujeito passivo.

Por fim, incumbe ao autor o ônus de comprovar os fatos constitutivos do Direito por si alegado, e à parte adversa, a prova de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. Cabe, portanto, ao contribuinte o ônus de enfrentar a acusação fiscal, devidamente motivada, apresentando os argumentos pelos quais entende que o presente lançamento tributário merece ser declarado improcedente, não sendo o caso de decretar a nulidade do auto de infração, eis que preenchidos os requisitos do art. 142 do CTN.

Dessa forma, rejeito a preliminar suscitada.

### **3. Conversão do julgamento em diligência e/ou produção de prova pericial.**

Em relação ao pedido de produção de prova pericial ou conversão do julgamento em diligência, também entendo que não assiste razão ao recorrente.

Isso porque, os elementos de prova a favor do recorrente, no caso em análise, poderiam ter sido por ele produzidos, apresentados à fiscalização no curso do procedimento fiscal, ou, então, na fase impugnatória, com a juntada de todos os documentos e o que mais quisesse para sustentar seus argumentos, não podendo o pedido de perícia ser utilizado como forma de postergar a produção probatória, dispensando-o de comprovar suas alegações.

A propósito, o contribuinte foi autuado pela fiscalização com base na aplicação da presunção legal do art. 42 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, em que se considera omissão de rendimentos tributáveis quando o titular de conta bancária mantida junto à instituição financeira, após regularmente intimado, deixa de comprovar a origem dos recursos nela creditados.

O ônus da prova, nessa situação, não é da autoridade fiscal, e sim do contribuinte que deverá demonstrar que os depósitos/créditos bancários escapam à incidência do imposto de renda, por serem isentos e/ou não tributáveis, ou que já foram oferecidos previamente à tributação. Este é um dever do contribuinte e não da fiscalização, que não pode agir como

advogado da parte a fim de concatenar todos os inúmeros depósitos nas mais diversas contas correntes, com os documentos que supostamente comprovariam as origens.

Nesse desiderato, destaco que a conversão do julgamento em diligência ou o pedido de produção de prova pericial não serve para suprir ônus da prova que pertence ao próprio contribuinte, dispensando-o de comprovar suas alegações.

Dessa forma, entendo que o presente feito não demanda maiores investigações e está pronto para ser julgado, dispensando, ainda, a produção de prova pericial técnica, por não depender de maiores conhecimentos científicos, podendo a questão ser resolvida por meio da análise dos documentos colacionados nos autos, bem como pela dinâmica do ônus da prova.

A propósito, na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar a realização de diligências e perícias apenas quando entenda necessárias ao deslinde da controvérsia.

Nesse sentido, o indeferimento do pedido de conversão do julgamento em diligência não ocasiona o cerceamento do direito de defesa do sujeito passivo, eis que o ônus da prova pertence ao próprio contribuinte, não podendo se valer do pedido com o objetivo de dispensar a comprovação de suas alegações.

Ademais, o cerceamento do direito de defesa se dá pela criação de embaraços ao conhecimento dos fatos e das razões de direito à parte contrária, ou então pelo óbice à ciência do auto de infração, impedindo o contribuinte de se manifestar sobre os documentos e provas produzidos nos autos do processo, hipótese que não se verifica *in casu*.

Não há, pois, que se falar em cerceamento de defesa ou violação à ampla defesa, eis que, se não exercido, foi por opção do próprio contribuinte.

Dessa forma, rejeito o pedido de produção de prova pericial ou conversão do julgamento em diligência.

#### **4. Mérito.**

No tocante ao mérito, o contribuinte repisa, em grande parte, suas alegações de defesa, alegando, em suma, que: (i) os valores depositados pertenceriam a terceiros, tendo em vista que presta serviço de advocacia especializado em resolver questões de indenização de acidentes de trânsito com morte ou invalidez, sendo os depósitos liberados mediante alvarás judiciais e transferidos para uma das contas pessoais do recorrente; (ii) apenas não organizou o expediente de modo a reunir a movimentação dos processos de forma individualizada o que causou a mistura de valores recebidos com valores pagos; (iii) por esse motivo se utilizou do sistema de contabilidade para provar que mesmo não sendo identificadas as origens dos depósitos individualmente, pode pelo menos demonstrar que são originários das ações indenizatórias de sua clientela.

Pois bem. Inicialmente, cumpre frisar que a infração objeto da insurgência recursal foi apurada tendo como base legal o art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, sendo que desde o início da vigência desse preceito a existência de depósitos bancários sem comprovação da origem, após a regular intimação do sujeito passivo, passou a constituir hipótese legal de omissão de rendimentos e/ou de receita. É de se ver o art. 42 da Lei nº 9.430/1996:

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.

Com efeito, a regra do art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996, 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.

Trata-se, assim, de presunção relativa que admite prova em contrário, cabendo ao sujeito passivo trazer os elementos probatórios inequívocos que permita a identificação da origem dos recursos, a fim de ilidir a presunção de que se trata de renda omitida.

É importante salientar que, quando o art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996 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.

Nessa linha de raciocínio, verifica-se que os depósitos bancários são apenas os sinais de exteriorização, pelos quais se manifesta a omissão de rendimentos objeto de tributação. Os depósitos bancários se apresentam, num primeiro momento, como simples indício da existência de omissão de rendimentos. Entretanto, esse indício se transforma na prova da omissão de rendimentos, quando o (s) titular(es) das contas bancárias, tendo a oportunidade de comprovar a origem dos recursos aplicados em tais depósitos, se nega a fazê-lo, ou não o faz satisfatoriamente.

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.

Nesta nova realidade erigida pelo legislador à condição de presunção legal, a caracterização da ocorrência do fato gerador do imposto de renda não se dá pela mera constatação de um depósito bancário, isoladamente considerado, mas sim pela falta de esclarecimentos da origem desses valores depositados. Ou seja, há uma correlação lógica estabelecida pelo legislador entre o fato conhecido (ser beneficiado com depósito bancário sem demonstração de sua origem) e o fato desconhecido (auferir rendimentos) e é esta correlação que dá fundamento à presunção legal em comento, de que o dinheiro surgido na conta bancária, sem qualquer justificativa, provém de receitas ou rendimentos omitidos.

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 n.º 26:

Súmula CARF n.º 26: A presunção estabelecida no art. 42 da Lei n.º 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada.

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 n.º 9.430, de 1996.

Ademais, a Súmula 182 do extinto Tribunal Federal de Recursos, que dispunha no sentido de que seria ilegítimo o lançamento do imposto de renda arbitrado com base apenas em extratos ou depósitos bancários, não serve como parâmetro para decisões a serem proferidas em lançamentos fundados na Lei n.º 9.430/96, a qual 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.

A propósito, o Supremo Tribunal Federal já definiu a questão em sede de Repercussão Geral no RE n.º 855.649, e consolidou a tese no sentido de que o artigo 42, da Lei n.º 9.430/96 é constitucional (Tema 842). Dessa forma, foi reconhecida a constitucionalidade da incidência tributária sobre os valores depositados em conta mantida junto a instituição financeira, cuja origem não for comprovada pelo titular — pessoa física ou jurídica —, desde que ele seja intimado para tanto (aspecto observado no caso concreto), em face da previsão contida no art. 42 da Lei 9.430/1996.

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 n.º 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.

E sobre a comprovação da origem dos depósitos bancários, meras cópias dos extratos bancários, declarações firmadas por terceiros e planilhas elaboradas pelo sujeito passivo, não se constituem em prova hábil para refutar o lançamento, eis que não há a comprovação individualizada da origem dos depósitos bancários, baseando as alegações no campo das suposições.

A propósito, entendo que a decisão de piso decidiu acertadamente sobre a controvérsia posta, realizando uma análise minuciosa da prova acostada aos autos, motivo pelo qual endosso as razões anteriormente adotadas e que são convergentes com o entendimento deste Relator:

[...] Cremos desnecessário repisar, haja vista que o atuado milita no mundo jurídico, que frente a uma presunção relativa em favor de alguém, cabe a parte contrária o ônus da prova dos fatos que impeçam, modifiquem ou extingam a pretensão do autor. Portanto, caberia ao interessado, nesta oportunidade ou nas inúmeras vezes que foi demandado a fazê-lo durante o procedimento fiscal, cumprir seu dever de colaboração

com o Fisco a contento, trazendo aos autos documentos que estabelecessem uma relação objetiva, direta, cabal e inequívoca, em termos de datas e valores, entre eles e os créditos bancários cuja origem pretendesse ver comprovada, esclarecendo, também, a que título esses créditos bancários ingressaram nas contas-corrente do contribuinte.

Destaque-se, por oportuno, que o próprio impugnante reconhece ter firmado contratos com seus clientes que não foram apresentados (fl 102), bem como a possibilidade de ter optado por procedimento profissional mais simplificado ao não permitir o depósito integral dos montantes a que faziam jus seus clientes em contas de sua titularidade (fls 102-103).

(...)

Ora, se utilizando-se de seu direito à livre iniciativa organizou sua atividade profissional de forma mais complexa, deveria ter tomado as cautelas devidas para registro e delimitação de suas fontes de renda e não pretender opor as dificuldades inerentes a esta escolha ao Fisco.

*b) Origem de 135 depósitos identificados por rubrica bancária*

Assevera o recorrente que o histórico utilizado pelo Banco Itaú (**TED 001.000BANCO DO BRA**) para identificar 135 depósitos efetuados na conta corrente nº xxx agência 7035, por si só, revelariam a origem dos recursos.

Não podemos compartilhar do entendimento externado pela parte. A uma, pois como exaustivamente externado no item anterior, comprovar a origem não se restringe a dizer quem foi o depositante, mas dar condição de aplicação da tributação específica ditada pelo § 2º do art 42 da Lei nº 9.430, de 1996, se for o caso, ou averiguação da tributação espontânea da renda pelo contribuinte, ou mesmo de seu caráter isento ou não tributável.

A duas, pois nada há nos autos que ratifique o significado da rubrica. Não existem padrões para prenotações bancárias que seguem o bel prazer das instituições, todavia, reconhece-se existir algumas que se traduzem automaticamente, tais como valores estornados, cheques devolvidos, etc. Outras, porém, carecem de ter seu significado esclarecido e, diante da ausência de elementos de prova neste sentido, outra alternativa não há que manter o lançamento tal como realizado.

*c) Desconsideração de verbas registradas em livro caixa*

Sem realizar qualquer correlação entre os depósitos identificados pelo Fisco (fls 266-277), o contribuinte clama pela diminuição da renda omitida em R\$ 2.459.130,93 (Depósitos a Efetivar) e R\$ 1.255.154,97 (Clientes Diversos). Com este intuito acosta quadro e livro caixa de fls 335-372.

Como já enfrentado em item anterior, da mesma forma como os créditos foram individualizados pela autoridade fiscal, caberia ao contribuinte realizar a devida vinculação, igualmente individualizada por depósito e com a documentação pertinente a cada um deles, que demonstrasse de forma inequívoca a que título os créditos foram efetuados nas suas contas correntes, com coincidência de datas e valores, consoante se extrai do *caput* do § 3º, do artigo 42 da Lei nº 9.430/96, antes transcrito, vinculação esta que não ocorreu em nenhum momento quer, da ação fiscal, quer de sua impugnação administrativa. O ônus dessa prova, como já mencionado, recai exclusivamente sobre o contribuinte, nos termos previstos na legislação, sob pena de arcar com o peso da presunção estabelecida na legislação tributária.

No caso em análise, o contribuinte traz aos autos recibos diversos que noticiam a quitação das obrigações dele para com seus clientes, porém, boa parte deles desacompanhada da prova da transferência ou algo que permita averiguar o efetivo montante de honorário advocatício percebido, a exemplo das fls 374-379, 383-394, 396-407, 416-423 etc. Em outras situações, ainda que traga o comprovante de transferência ou prova de qualquer outro meio de pagamento, não é possível correlacionar data e valor neles aposta com a data e valor dos depósitos. A título de exemplo, citamos a seguir os conflitos apurados:

(...)

Desse modo, entendo que o recorrente não se desincumbiu a contento do ônus probatório que lhe recai, mantendo intacto o lançamento.

A prova dos autos, a meu ver, na verdade, atesta a higidez do lançamento tributário, eis que demonstra a total desorganização do autuado na condução dos seus negócios, sendo que a documentação juntada pelo recorrente, não logrou comprovar individualmente os depósitos e créditos com os documentos apresentados, nem estabeleceu nexo de causalidade entre as alegações e os documentos apresentados.

Analisando as justificativas do contribuinte, entendo que não ficou demonstrada a origem individualizada dos recursos, tal como exige o § 3º do art. 42 da Lei nº 9.430/96, e não na forma global apresentada. O próprio recorrente reconhece a impossibilidade de se identificar as origens dos depósitos de forma individualizada, não fazendo prova do nexo casual conforme alegado e nem mesmo comprova que são rendimentos isentos, não tributáveis ou já oferecidos à tributação.

Os valores reputados como rendimentos presumidos se encontram individualizados no Termo de Verificação Fiscal (e-fl. 18) e apenas por meio de uma demonstração unívoca, por meio da qual se indicaria o rendimento omitido e a correspondência com o valor que alega pertencer a terceiros, acompanhado da respectiva comprovação do repasse, é que poderia ser afastada a presunção legal estabelecida. Não se admite, assim, a comprovação genérica da origem dos depósitos e créditos, ou por meio de valores agregados ou globalizados.

Ademais, o próprio recorrente informa que recebeu pelos serviços prestados, o que constitui renda tributável. Da documentação apresentada, não é possível afirmar se efetivamente ocorreu a prestação de cada serviço, quanto foi repassado aos clientes e quanto se refere a ressarcimentos de despesas efetivamente pagas pelo contribuinte em benefícios de terceiros. Nos termos da lei, presume-se que todo o valor depositado na conta do contribuinte deve ser de honorários ou demais rendimentos tributáveis, já que não restou comprovado o que não é.

Se o recorrente, por sua conta e risco, optou por receber os recursos de terceiros nas contas de sua titularidade (pessoa física), caberia a ele demonstrar para a fiscalização a efetivação do supramencionado encontro de contas, eis que se está diante de nítida presunção legal.

Para comprovar a origem dos depósitos creditados em contas bancárias de sua titularidade, o contribuinte deveria não somente comprovar uma efetiva movimentação financeira consistente na transferência de numerário entre remetente e destinatário, mostrando sua procedência inequívoca de quem e de onde veio o dinheiro, como também, demonstrar, por meio de documentação hábil e idônea, a que título veio este recurso, ou seja, o porquê, o motivo pelo qual este recurso ingressou em seu patrimônio. Além disso, tratando-se de valores pertencentes a terceiros (como alega), deveria também apontar o repasse, também com base em documentação hábil e idônea e com datas condizentes.

Ao acostar diversos documentos aos autos sem minimamente fazer qualquer cotejo dos valores de entradas e saídas para pagamento em benefício de terceiros, conforme alegado, o contribuinte não está comprovando nada, permanecendo ausente o nexo de causalidade entre os depósitos e os dispêndios que alega ser de terceiros.

A informalidade dos negócios entre as partes não pode eximir o contribuinte de apresentar prova da efetividade das transações. Tal informalidade diz respeito, apenas, a garantias mútuas que deixam de ser exigido em razão da confiança entre as partes, mas não se pode querer aplicar a mesma informalidade ou vínculo de confiança na relação do contribuinte com a Fazenda Pública. A relação entre Fisco e contribuinte é de outra natureza: é formal e vinculada à lei.

A prova requerida não é impossível de ser produzida, nem deveria apresentar grande dificuldade na sua obtenção, afinal tratam-se das contas bancárias do próprio interessado, que é a pessoa que detém o conhecimento das operações que realizou. Não se está exigindo que o contribuinte mantenha escrituração contábil equivalente às pessoas jurídicas, mas é indispensável que ele mantenha algum controle sobre os rendimentos recebidos, até para oferecê-los à tributação em sua declaração de ajuste anual.

Não cabe ao contribuinte se beneficiar da própria torpeza. É preciso ter em mente que não basta indicar de onde veio o valor creditado, mas sim justificar sua origem. E por justificar entenda-se esclarecer que tal crédito, não levado à tributação pelo contribuinte, é de origem não tributável ou isenta. Caso contrário, quando o recorrente apenas aponta a origem sem qualquer justificativa, ele está apenas confirmando a presunção legal de omissão de rendimentos.

Ademais, consoante o disposto Código de Processo Civil, as declarações constantes do documento particular, escrito e assinado, ou somente assinado, presumem-se verdadeiras em relação ao signatário. Quando, todavia, contiver declaração de ciência, relativa a determinado fato, o documento particular prova a declaração, mas não o fato declarado, competindo ao interessado em sua veracidade o ônus de provar o fato (art. 408, do CPC).

Em que pese as alegações do recorrente, entendo que não logrou êxito em comprovar, de forma individualizada, a origem dos depósitos bancários autuados, nem mesmo que se referem a valores que teriam apenas transitado pelas suas contas correntes.

Não há dúvida no sentido de que valores já oferecidos à tributação ou meros repasses financeiros não podem ser objeto de autuação, contudo, a comprovação deve ser acompanhada da identificação dos depósitos correspondentes, objeto de lançamento, de forma individualizada, acompanhada do estabelecimento denexo causal entre a documentação juntada com o fato alegado e não de forma genérica, tal como pretende o sujeito passivo.

No caso dos autos, apesar de o recorrente insistir na tese segundo a qual tais valores seriam mero repasses, não colacionou elementos suficientes nos autos para comprovar suas alegações. Além de não comprovar o fato alegado, mediante o estabelecimento denexo causal entre os valores depositados e a documentação acostada aos autos, a origem dos depósitos bancários não se comprova apenas com a identificação formal do depositante, exigindo, também, a demonstração da natureza jurídica da relação que lhe deu suporte.

Ademais, embora tenha sido apontado pelo recorrente que os recursos que foram depositados nas contas bancárias se tratam de receitas de terceiros, o que constitui a base da autuação é a constatação de que tais recursos entraram na sua esfera pessoal, depositados em contas bancárias de sua própria titularidade, e, quando intimado, não comprovou, de forma válida, a que título teria recebido esses recursos ou que tenha feito a utilização desses recursos em prol de outrem, de forma a descaracterizar o uso em benefício próprio e o auferimento desses rendimentos.

Ainda que restasse comprovado que a omissão de rendimentos imputada ao recorrente corresponde aos mesmos valores das receitas escrituradas no Livro Caixa e no Livro

Diário, decorre que essa parcela, que afirma pertencer a terceiros, foi depositada em conta bancária da pessoa física e ficou à disposição dela, configurando a obtenção de rendimento, não tendo o sujeito passivo sequer logrado êxito em comprovar que o recebimento de tais valores seria meramente transitório, por não haver nos autos a comprovação da devolução, para além dos valores já considerados pela fiscalização.

A propósito, deve ser aplicado o entendimento preconizado na Súmula CARF n.º 32, eis que o sujeito passivo não logrou êxito em comprovar que, de fato, os depósitos bancários pertenciam às pessoas jurídicas das quais é sócio:

Súmula CARF n.º 32: A titularidade dos depósitos bancários pertence às pessoas indicadas nos dados cadastrais, salvo quando comprovado com documentação hábil e idônea o uso da conta por terceiros.

Nesse contexto, também não há que se falar em *bitributação* com rendimentos das pessoas jurídicas, por serem pessoas distintas, cada qual com o fato gerador respectivo, **não tendo sido comprovado** que os valores que ingressaram em suas contas bancárias, pertenciam, de fato, a terceiros, representando ingresso meramente transitório, acompanhado da respectiva devolução.

Em que pese as alegações do recorrente, entendo que não logrou êxito em comprovar, de forma individualizada, a origem dos depósitos bancários autuados, nem mesmo que se referem a movimentação em sua conta corrente de valores titularizados por terceiros.

E, ainda, quanto aos valores expressos na planilha acostada aos autos pela autoridade lançadora, cabe destacar que o contribuinte as ignora completamente e não demonstra, pontualmente, a origem dos depósitos bancários que são objeto de questionamento pela fiscalização, apresentando sua origem para contrapor a acusação fiscal.

Para obter êxito em sua tentativa de afastar a validade dos procedimentos adotados, caberia ao recorrente rebater pontualmente a tabela de lançamento apresentada pela fiscalização, juntando, por exemplo, a comprovação da origem dos depósitos bancários, pois a mera alegação ampla e genérica, por si só, não traz aos autos nenhum argumento ou prova capaz de descaracterizar o trabalho efetuado pelo Auditor-Fiscal, pelo que persistem os créditos lavrados por intermédio do Auto de Infração em sua plena integralidade.

Ademais, à luz da Lei no 9.430, de 1996, cabe ao sujeito passivo demonstrar o nexos causal entre os depósitos existentes e o benefício que tais créditos lhe trouxeram, pois somente ele pode discriminar que recursos questionados pela fiscalização. Em outras palavras, como destacado nas citadas leis, cabe a ele comprovar a origem de tais depósitos bancários de forma tão substancial quanto o é a presunção legal autorizadora do lançamento.

Certo é que as alegações apresentadas pelo Recorrente devem vir acompanhadas das provas documentais correspondentes, especialmente para combater uma presunção legal (relativa) como a do presente feito, não sendo suficiente juntar uma massa enorme de documentos aleatórios, sem a devida correlação com os fatos geradores tributários. Argumentações com ausência de prova enseja o indeferimento da pretensão, haja vista a impossibilidade de se apurar a veracidade das alegações.

Portanto, resta demonstrada a ocorrência do fato gerador *in casu*, qual seja, a aquisição de disponibilidade de renda/rendimentos pelo Recorrente representada pelos recursos que ingressaram em seu patrimônio, por meio de depósitos ou créditos bancários cuja origem não foi esclarecida e não oferecido à tributação, consoante o art. 42 da Lei n.º 9.430/1996.

Para além do exposto, o ato de provar não é sinónimo de colocar à disposição do julgador uma massa de documentos, sem a mínima preocupação em correlacioná-los um a um com a movimentação bancária listada pela autoridade tributária, num exercício de ligação entre documento e o fato que se pretende provar. Sobre esse ponto, são esclarecedoras as lições de Fabiana Del Padre Tomé<sup>1</sup>, quando afirma que, “(...) provar algo não significa simplesmente juntar um documento aos autos. É preciso estabelecer relação de implicação entre esse documento e o fato que se pretende provar, fazendo-o com o *animus* de convencimento”.

No mesmo sentido, manifesta-se com precisão Lídia Maria Lopes Rodrigues Ribas, em sua obra *Processo Administrativo Tributário*, Malheiros Editores, 2000, pg. 184/185:

As alegações de defesa que não estiverem acompanhadas de produção das competentes e eficazes provas desfiguram-se e obliteram o arazoado defensivo, pelo que prospera a exigibilidade fiscal. (...) A parte que não produz prova, convincentemente, dos fatos alegados, sujeita-se às consequências do sucumbimento, porque não basta alegar.

Ademais, cabe destacar que, não basta, para comprovar a origem dos valores depositados, declinar a pessoa do depositante e/ou apresentar justificativas desacompanhadas de documentação comprobatória dos fatos, eis que a comprovação a que se refere a lei deve ser entendida como a explicitação do negócio jurídico ou do fato que motivou o depósito, além, obviamente, da pessoa do depositante.

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 n.º 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.

Em outras palavras, a documentação carreada aos autos pelo contribuinte não possibilita qualquer vinculação entre os depósitos realizados, não sendo possível estabelecer uma correlação entre algum documento e valores depositados, individualmente ou em conjunto.

Entendo, pois, que pela documentação acostada aos autos, o contribuinte não se desincumbiu do ônus de demonstrar qualquer fato impeditivo, modificativo ou extintivo, capaz

---

<sup>1</sup> TOMÉ, Fabiana Del Padre. *A prova no direito tributário: de acordo com o código de processo civil de 2015*. 4. Ed. Rev. Atual. São Paulo: Noeses, 2016. p. 405.

de afastar a higidez do lançamento, não sendo suficiente o mero inconformismo com a acusação fiscal.

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.

Nesse sentido, é mister destacar que alegações genéricas e desacompanhadas de provas não têm 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.

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.

Ademais, cabe pontuar que o litigante deveria ter sido zeloso em guardar documentos para apresentação ao Fisco, até que ocorresse a decadência/prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram (conforme art. 195, parágrafo único do CTN). Deveria, também, compará-los com seus extratos bancários, cheques, ordens de pagamento etc, o que *in casu* não aconteceu. Trata-se, pois, do ônus de munir-se de documentação probatória hábil e idônea de suas atividades.

A propósito, não cabe à autoridade julgadora afastar a presunção do art. 42, da Lei nº 9.430/1996, **com base em provas indiciárias**, sendo necessário a comprovação efetiva, de forma individualizada, acerca das origens dos depósitos, seja no sentido da procedência, seja no sentido de causa desses depósitos.

Destaco, ainda, que a apresentação do recurso ocorreu no ano-calendário de 2019 e, até o presente momento, o recorrente não anexou qualquer documento adicional nos autos, capaz de comprovar suas alegações, tendo tido tempo suficiente para se manifestar, não havendo que se falar em dilação de prazo para a juntada de novos documentos e que, inclusive, deveriam ter sido apresentados quando da impugnação.

Dessa forma, considerando que o contribuinte não se desincumbiu do ônus de comprovar a origem dos depósitos bancários, não há como afastar a acusação fiscal de omissão de rendimentos.

Para além do exposto, novamente destaco que entendo ser impertinente o pedido de produção de prova pericial ou conversão do julgamento em diligência, eis que os elementos de prova a favor do recorrente, no caso em análise, poderiam ter sido por ele produzidos, apresentados à fiscalização no curso do procedimento fiscal, ou, então, na fase impugnatória, com a juntada de todos os documentos e o que mais quisesse para sustentar seus argumentos, não podendo o pedido de perícia ser utilizado como forma de postergar a produção probatória, dispensando-o de comprovar suas alegações.

A propósito, na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar a realização de diligências e perícias apenas quando entenda necessárias ao deslinde da controvérsia.

Nesse desiderato, destaco que a conversão do julgamento em diligência ou o pedido de produção de prova pericial não serve para suprir ônus da prova que pertence ao próprio contribuinte, dispensando-o de comprovar suas alegações.

Por fim, registro novamente que não vislumbro qualquer nulidade do lançamento, eis que o fiscal autuante demonstrou de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como houve a estrita observância dos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente arts. 142 do CTN e 10 do Decreto n.º 70.235/72.

Ante o exposto, tendo em vista que o recorrente repete, em grande parte, os argumentos de defesa tecidos em sua impugnação, não apresentado fato novo relevante, ou qualquer elemento novo de prova, ainda que documental, capaz de modificar o entendimento exarado pelo acórdão recorrido, reputo hígido o lançamento tributário, endossando a argumentação já tecida pela decisão de piso.

### **Conclusão**

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para rejeitar a preliminar e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite