



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



**Processo n°** 12898.000624/2009-03  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão n°** **2401-011.189 – 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: 2006

PROVA. MANIFESTAMENTE PROTTELATÓRIA.

Não tendo o recorrente demonstrado a pertinência da documentação não anexada aos autos, em formato digital, com o que se pretende comprovar, apresenta-se como manifestamente prottelatório o pedido de conversão do feito em diligência, não havendo que se falar em cerceamento do direito de defesa.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA. INDEFERIMENTO.

Não será deferido o pedido de prova pericial ou diligência quando se mostram desnecessários e prottelatórios.

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.

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 n° 26.

A presunção estabelecida no art. 42 da Lei n° 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.

#### 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, 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. 4283 e ss).

Pois bem. O presente processo trata de exigência constante de Auto de Infração relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física do Exercício de **2006**, ano-calendário **2005**, no qual se apurou crédito tributário no valor total de R\$ 4.248.633,21 (quatro milhões, duzentos e quarenta e oito mil, seiscentos e trinta e três reais e vinte e um centavos), assim composto:

Imposto	R\$ 2.015.098,28
Juros de Mora (calculados até 30/04/2009)	R\$ 722.211,22
Multa Proporcional (passível de redução)	R\$ 1.511.323,71
Valor do crédito tributário apurado	R\$ 4.248.633,21

A descrição e o enquadramento legal das infrações, da multa de ofício e dos juros de mora, bem como os demonstrativos de apuração do Imposto de Renda Pessoa Física constam do Auto de Infração, às fls. 19/24 e 55 do Volume VI, observado, ainda, o Termo de Verificação Fiscal às fls. 25/54 do referido volume.

No presente caso, narra o fiscal, no Termo de Verificação Fiscal, que a ação fiscal teve início por meio do Termo de Início de Fiscalização (fl. 09 do volume I), no qual o contribuinte foi intimado a informar todas as instituições financeiras em que manteve contas de depósito, aplicação e/ou investimento no ano de 2005, e a apresentar cópias dos extratos bancários contendo a movimentação financeira das referidas contas. Depois de pedido de prorrogação, que foi deferido, foi reintimado para o mesmo fim (ver fls. 15 e 18 do volume I).

Em resposta datada de 07 de julho de 2008 (fls. 26/27 do volume I), o contribuinte esclareceu que no desempenho de sua função de advogado possui uma razoável carteira de clientes, os quais pagam custas judiciais que são depositadas em sua conta corrente. Informou também que além das custas são depositados valores correspondentes a despesas, tais como viagens, xerox, pagamentos a terceiros, honorários periciais e os valores auferidos pelos clientes nas ações, os quais são repassados para a conta do favorecido, ficando retidos apenas os valores referentes a honorários contratuais e sucumbências, quando ocorrida, e que gira em torno de 10% (dez por cento). Desta forma, anexou vários documentos de pagamentos feitos aos seus supostos clientes, intitulados "Recibo de Quitação" e cópias de cheques emitidos, documentos não relacionados nas intimações, frisando a fiscalização que, não obstante a apresentação de documentação ainda não solicitada, fato é que não foram fornecidos os extratos bancários solicitados inicialmente por meio do Termo de Início de Fiscalização, o que motivou a Requisição de Movimentação Financeira (RMF) para os Bancos ABN AMRO Real, Banco do Brasil, Banco Mercantil do Brasil, Caixa Econômica Federal, Citibank e Unibanco (Volume V dos autos).

Recebidos os extratos bancários das instituições financeiras, o contribuinte foi intimado por meio dos Termos de Intimação 05, de 02 de outubro de 2008 (fls. 102/103 do Volume III) e 06, de 10 de novembro de 2008 (fl. 23 do Volume IV), a apresentar documentação hábil e comprobatória da origem dos valores creditados/depositados nas seguintes contas bancárias: **1)** Caderneta de Poupança n.º xxx – agência 0838, do Banco Real – depósito de R\$ 4.000,00 em 16/03/2005, com histórico "*DEP.DINH.P*" – extratos às fls. 104/116 do Volume III e ver fls. 94/150 do Volume V; **2)** conta-corrente n.º xxx, do Citibank – seis depósitos, sendo dois de R\$ 15.000,00 cada e quatro de R\$ 5.000,00 cada, todos com o histórico "*TED RECEBIDA*" – extratos às fls. 117/122 do referido Volume III e ver fls. 151/163 do Volume V; **3)** conta-corrente n.º xxx, do Banco do Brasil – todos os valores creditados/depositados na referida conta – extratos às fls. 123/145 do Volume III e ver fls. 18/48 do Volume V; **4)** conta-corrente n.º xxx – agência 0468, do Unibanco - todos os valores creditados/depositados na referida conta – extratos às fls. 146/176 do Volume III, e ver fls. 164/201 do Volume V; **4.1)** conta-corrente n.º xxx – agência 0468, do Unibanco - todos os valores creditados/depositados na referida conta – extratos às fls. 177/207 do Volume III, e ver fls. 203/233 do Volume V; **5)** conta-corrente n.º xxx – agência 0033, do Banco Mercantil do Brasil - todos os valores creditados/depositados na referida conta – extratos de fls. 208/212 do Volume III e de fls. 03/19 do Volume IV, e também fls. 63/93 do Volume V; e **6)** conta-corrente n.º xxx, da Caixa Econômica Federal – um depósito de R\$ 3.200,00, com o histórico "*DEP CH24H*", seis depósitos de R\$ 5.000,00 e um depósito de R\$ 6.000,00, todos o histórico "*CRÉD TED*" – fls. 49/60 do Volume V.

A fiscalização narra que em 27/11/2008 o contribuinte, além de pedir prorrogação de prazo, juntou cópias das solicitações feitas por ele ao Unibanco, Banco do Brasil, Banco Mercantil do Brasil, Banco Real e Caixa Econômica Federal (ver fls. 26/32 do Volume IV) para fornecimento de cópias dos cheques depositados em suas contas correntes no ano de 2005 e dos extratos bancários também do ano de 2005. A fiscalização ressalta, contudo, que o procedimento

administrativo foi iniciado em abril de 2008 e os extratos bancários foram solicitados pelo contribuinte às respectivas instituições em novembro de 2008.

A autoridade fiscal prossegue, afirmando que em 16/02/2009 o contribuinte solicitou nova prorrogação de prazo, alegando que ainda não teria recebido a documentação requerida aos bancos (ver fls. 63/64 do Volume IV), tendo anexado apenas os extratos bancários, que, em verdade, já estavam de posse da fiscalização, tendo em vista as RMF enviadas às instituições financeiras. A fiscalização destaca que, relativamente aos extratos bancários do Banco Real, do Unibanco e de Banco Mercantil do Brasil, o interessado acabou por apresentar os extratos bancários obtidos pela própria fiscalização, fazendo esta última alusão ao carimbo e à assinatura apostos no canto superior direito de cada folha. Ademais, é ressaltado que caberia ao contribuinte, naquele momento do procedimento fiscal, fornecer documentos comprobatórios da origem dos créditos/depósitos em suas contas bancárias, e não mais os extratos bancários.

Tendo em vista que nenhum documento comprobatório da origem dos créditos/depósitos foi apresentado, a fiscalização fez nova intimação, recepcionada em 19/02/2009 (Termo de Intimação 09, às fls. 39/60 e AR às fls. 61/62, ambos do Volume IV), com as mesmas solicitações e discriminação individualizada dos depósitos não comprovados, relativos às contas anteriormente referidas. Ainda, no item II do referido Termo (fl. 60) foi solicitado que o interessado informasse por escrito se as contas identificadas eram contas conjuntas e, em caso afirmativo, que apresentasse documentação comprobatória, com nome e CPF do(s) outro(s) titular(es). Nova solicitação de prazo foi requerida e deferida, sem apresentação de qualquer documento.

Com base nas informações constantes nos sistemas da Receita Federal do Brasil e nos extratos bancários apresentados pelas instituições financeiras por meio de RMF, e tendo em vista que a ação fiscal foi iniciada em abril de 2008, que foram concedidas 5 (cinco) prorrogações de prazo a pedido do contribuinte, sem apresentação dos documentos comprobatórios exigidos, a fiscalização discriminou os depósitos não comprovados, relativos às contas já informadas acima (ver Termo de Verificação Fiscal, especialmente fls. 28/52 do Volume VI).

Em consequência, procedeu-se à lavratura do Auto de Infração (fls. 19/24 do Volume VI), fundado em **Depósitos Bancários de Origem não Comprovada – Omissão de Rendimentos Caracterizada por Depósitos Bancários com Origem não Comprovada**, referente ao exercício de 2006, ano-calendário de 2005, observados o Demonstrativo de Apuração de fl. 23 e a Tabela de fl. 53 (esta última, parte integrante do Termo de Verificação Fiscal), com apuração de imposto suplementar no total de R\$ 2.015.098,28.

Cientificado do lançamento em **26/05/2009** (AR às fls. 64/65 do Volume VI), ingressou o contribuinte, por seu procurador (fls. 114/115 do Volume VI), em **25/06/2009**, com sua impugnação (fls. 68/111 do Volume VI), e respectiva documentação. Em síntese:

1. Defende o impugnante que é advogado militante, e dentro de sua movimentação financeira, que teria sido alvo de indevida bisbilhotice, encontra-se dinheiro de seus clientes, afirmando que é comezinho que os advogados, de regra, recebem valores de seus constituídos e, após a retirada de seus honorários profissionais, repassam o valor devido a seus patrocinados, sendo que esta seria a hipótese vertente;
2. Alega que dentro desta mesma movimentação financeira existe dinheiro que de igual modo pertence a diversos outros custos para manutenção de sua atividade profissional, eis que no escritório do impugnante trabalhariam mais de uma

dezena de advogados em regime de parcerias, e todos também recebem partes dos honorários, mesmo e até porque não conseguiria o impugnante isoladamente tocar a contento a grande quantidade de processos que patrocina, após exausta carreira de mais de vinte anos de advocacia militante;

3. Argumenta que se o comerciante não pode ter como fato gerador do imposto de renda o valor bruto do preço de venda, sem a dedução do preço da aquisição da mercadoria, com mais fortes razões não pode ser considerado fato gerador do imposto de renda o valor referente à indenização recebida pelo advogado, e que pertence a seu cliente, com transcrição, para amparar sua tese, de lição de Aliomar Baleeiro.
4. Argúi nulidade em decorrência da indevida utilização de registros constantes de instituições financeiras, que teria violado o disposto da Lei Complementar 105/2001 e no Decreto nº 3.724/2001, com transcrição de lição de Hely Lopes Meirelles;
5. Entende que a falta do atendimento da solicitação não autoriza a efetivação da quebra, principalmente quando o contribuinte comprova exaustivamente que não é interposta pessoa titular de fato, exatamente para afastar o indício que permearia a intuição do fisco e que poderia em tese autorizar a quebra, tendo demonstrado que não se enquadrava na moldura jurídica constante do inciso XI do art. 3º do Decreto nº 3.724/2001, que seriam os famosos “laranjas” do jargão popular;
6. O impugnante argumenta que teria apresentado farta e exaustiva comprovação de que sua movimentação bancária decorria da atividade profissional de advogado, que possui como elemento intrínseco o contrato de mandato com poderes de receber e dar quitação dos valores pertencentes a seus clientes, vale dizer, movimenta o advogado valores financeiros de terceiros; mas não na qualidade de "laranja" ou de modo ilícito;
7. Defende que a fiscal partiu de falsas premissas, quer sob o aspecto fático, quer sob o aspecto jurídico, entendendo que o fato de não ter o impugnante aceitado o convite para dispor de seu sigilo, não autorizaria a quebra, pois o ato normativo vinculado não prevê tal hipótese, afirmando, também, que teria demonstrado exaustivamente a razão pela qual não se enquadrava na hipótese do inciso XI, afastando qualquer indício de ser interposta pessoa, que ilicitamente movimenta valores pertencentes a terceiros, já que a movimentação de valores de terceiros, na hipótese do impugnante, é essencial a sua atividade profissional e efetivada de modo lícito;
8. Conclui que se verifica a inegável nulidade da decisão administrativa, já que a motivação externada no ato administrativo fiscal da quebra do sigilo não possuiria nenhuma conformação fática com a hipótese vertente, por não ser o impugnante obrigado a dispor de seu sigilo e ter comprovado não ser “laranja”, afastando qualquer indício de movimentação ilícita;
9. Defende que é o nulo o ato administrativo tributário praticado com abuso de poder, com transcrição de trecho de Hely Lopes Meirelles e de ementa de julgado proferido pelo TRF2;
10. Argúi nulidade por vício de intimação, que teria sido para o contribuinte entregar o seu sigilo bancário, e não para prestar esclarecimentos, o que acarretaria nulidade absoluta, por violação ao disposto no art. 844 do Decreto nº 3.000/99;

11. Transcreve o teor do Mandado de Intimação e conclui que a nulidade da mesma é crassa, defendendo que não poderia o Fisco ter intimado o interessado para abrir mão de sua garantia constitucional, de forma que a intimação deveria ter sido para prestar esclarecimentos, e não para abrir mão de seu sigilo bancário, concluindo que a nulidade da intimação primeira fulmina, no nascedouro, todos os demais atos do procedimento de lançamento;
12. Argumenta que comprovou exaustivamente a fonte lícita dos recursos depositados em suas contas correntes, e que os mesmos decorriam de sua atividade profissional de advogado, fato este que não teria sido considerado, ao argumento de que "somente em momento posterior isto seria analisado", momento este que não chegou, levando o Fisco, a efeito, o inominável, vale dizer, aplicou o art. 926 do Decreto 3000/99, transformando o procedimento de lançamento em Auto de Infração;
13. Argúi nulidade decorrente da ausência da garantia do direito de petição quando do lançamento, que teria sido efetivado via Auto de Infração, ao arripio das provas constantes dos autos;
14. Insiste na tese de que comprovou exaustivamente que não era interposta pessoa, mas sim profissional liberal que recebia dinheiro de seus clientes e, após a prestação de contas, efetuava o repasse aos seus constituídos;
15. Alega que o que foi solicitado pelo Fisco não era obrigação do impugnante entregar, e o que foi entregue não poderia ter sido desconsiderado pela Fiscal, até porque também fora intimado a prestar esclarecimentos;
16. Defende que a documentação entregue demonstrava que a quebra do sigilo bancário não estava autorizada, bem como que referida documentação também demonstrava que a movimentação financeira não poderia servir como fato gerador do imposto de renda, já que ela evidentemente não espelhava o resultado do fruto do trabalho do impugnante;
17. Afirma que nulo é o lançamento que torna o direito de petição um adorno desprovido de eficácia material, argumentando que comprovou os depósitos, restando inequívoco que os mesmos decorriam de sua atividade profissional, embora a fiscal não tenha levado em conta as comprovações, supondo que as mesmas não constavam dos autos, concluindo que chamar o contribuinte para prestar esclarecimentos e não considerar nada do que o mesmo esclareceu é o mesmo que não intimá-lo, sendo esta outra nulidade, que gritaria do auto de lançamento e que também não pode ser desconsiderada;
18. Com alusão ao princípio da tipicidade fechada, defende que, sendo o fato gerador do imposto de renda o fruto do trabalho, na espécie trabalho não-assalariado, cujos valores são os honorários de advogado, e não a movimentação financeira, restaria evidente que na espécie incidiu outra nulidade crassa no lançamento efetivado, ante a manifesta discordância entre o fato gerador do Imposto de Renda e a realidade fato tributada;
19. Argumenta que o fato gerador do tributo não é a movimentação financeira, sendo evidente que o lançamento ocorreu levando-se em conta única e exclusivamente a movimentação financeira, a despeito de ter sido exaustivamente comprovado que referida movimentação decorria da atividade profissional do impugnante, de forma que foram tributados não os honorários percebidos, com o abatimento do custo do desenvolvimento da atividade profissional, e os valores pertencentes aos clientes, mas sim toda a movimentação financeira, a qual continha inclusive valores não pertencentes ao impugnante, mas sim, insiste, aos seus clientes;

20. Conclui que o lançamento baseou-se única e exclusivamente nos depósitos bancários, a despeito de que teria sido exaustivamente comprovado que os depósitos referiam-se aos valores dos clientes, de forma que o lançamento seria absolutamente nulo, pois em desacordo com o disposto no art. 6, § 5, da Lei 8.021/90, já que teria havido exaustiva comprovação da origem dos depósitos, vale dizer, valores referentes à atividade profissional do signatário, valores de seus clientes, comprovação porém, que não foi enfrentada, ou sequer analisada pela Fiscal;
21. Defende que o lançamento é nulo em decorrência da violação ao art. 849, inciso II, do Decreto n.º 3.000/99, sendo a exação fiscal em manifesto excesso, pois teria ele, impugnante, comprovado exaustivamente que os depósitos nas instituições financeiras decorriam de sua atividade profissional de advogado, tendo apresentado inúmeras quitações de seus clientes, além de ter comprovado tal fato com diversos cheques que emitiu para o pagamento de seus clientes, o que seria uma verdade absoluta, de clareza solar de arder os olhos ao sol do meio dia;
22. Argumenta que na espécie incide o disposto no art. 849, § 1º, inciso II, de Decreto 3.000/99, em combinação com o art. 45 do mesmo decreto, eis que neste último se tem como fato gerador do imposto de renda os honorários de advogado, concluindo que isto traria relativo trabalho para a fiscal, tendo a mesma escolhido o atalho, ao contrário de seguir o único caminho que lhe restava, vale dizer, apurar de acordo com os honorários recebidos, fazendo emergir um lançamento absolutamente desprovido de eficácia;
23. Alega que a própria autoridade que efetivou o lançamento reconheceu que a documentação apresentada seria utilizada em momento posterior, vale dizer, após a entrega da movimentação financeira, de forma que, após a quebra do sigilo, o impugnante aguardava que a documentação apresentada fosse utilizada, sendo que, ao reverso, deparou-se o impugnante com o lançamento efetivado de afogadilho e destrambelhado, e absolutamente desprovido de eficácia, mesmo e até porque a documentação apresentada, não foi sequer apreciada, alegando que se retroagiu à era da convicção íntima do administrador público, questionando como desvendar o que passou pelos profundos escaninhos da mente do administrador fiscal para chegar à conclusão de que "o contribuinte não comprovou a origem dos depósitos", após ter ele comprovado exaustivamente exatamente o contrário, com transcrição de trecho de artigo doutrinal de Ovídio Baptista da Silva;
24. Conclui que a falta de fundamentação, ou a utilização do jargão fiscal, esconde o óbvio, qual seja, que não havia elementos fiscais para justificar o grave lançamento;
25. Defende o contribuinte que, se comprovou a origem dos depósitos, que eles decorriam de sua atividade profissional, somente após a análise meticulosa da documentação apresentada poderia a Fiscal chegar à conclusão, com um certo juízo de justiça, de que houve omissão de bens ou valores na declaração, pois, como óbvio, não podia constar da declaração de renda do impugnante os valores que pertencem de fato e de direito a seus clientes, disto decorrendo, logicamente, que não havia elementos para ser convolado o procedimento de lançamento em Auto de Infração, com fundamento no disposto no art. 926 do RIR/99, que serviu de fundamento para outro ato eivado de abuso de poder por parte da signatária do Auto de Infração;
26. Faz menção à AC n.º 33/PR, em curso no Supremo Tribunal Federal, que se encontra suspensa em decorrência do pedido de vista do Ministro Presidente

Gilmar Mendes em 04.02.2004, sendo certo que o Relator Ministro Marco Aurélio, além do Ministro Cezar Peluso, já decidiram que é inconstitucional a quebra do sigilo sem a autorização judicial, de forma que, considerando-se o disposto no art. 77 da Lei nº 9.430/96, conclui que é imperativo o reconhecimento da suspensão do crédito tributário lançado até o julgamento da questão da constitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal, que a passos largos estaria rumando para reconhecer a inconstitucionalidade da quebra do sigilo, senão pela Autoridade Judiciária;

27. Entende que, sendo reconhecida a inconstitucionalidade, a consequência será a total nulidade do auto de lançamento, sendo de rigor que dentro do Poder de autotutela administrativa fiscal, seja ao menos suspensa a exigibilidade do crédito, pelo menos até o julgamento final da questão, evitando-se, assim, perda de tempo da própria entidade administrativa fiscal, que corre o risco de efetuar o lançamento sem nenhuma eficácia, sendo o que se requer; caso não se entenda administrativamente pela inconstitucionalidade da quebra efetivada sem a autorização judicial;
28. No mérito, argumenta que o fato gerador do imposto que incide na espécie vem descrito no art. 45 do Decreto nº 3.000/99, entendendo que é evidente que para a apuração da base de cálculo é lícita a dedução de despesas referentes ao custeio da atividade, consoante o disposto no art. 75 e seguintes do referido Decreto, de forma que somente assim poderia o Fisco apurar a existência ou não de crédito tributário;
29. Defende que duas ordens de idéia eclodem: a primeira delas, a de que o fato gerador no caso vertente, diante da legalidade estrita tributária, não pode incidir sobre valores pertencentes aos clientes, eis que o tributo possui como fato gerador os honorários profissionais recebidos; a segunda delas é a de que para a apuração da base de cálculo podem ser deduzidas as despesas sobre as receitas, vale dizer, após apurado o valor dos honorários, abate-se destes o montante das despesas;
30. Faz referência, a título de exemplo, à lide em que o impugnante defendeu os interesses de Helena Alves de Freitas, extinta por celebração de transação judicial, no valor de R\$ 5.090,00, recebidos pelo cheque da Companhia Excelsior de Seguros, sendo que o recibo de quitação firmado pela referida senhora foi de R\$ 3.054,00, de forma que restou, como valor de honorários, o total de R\$ 2.036,00, sendo este o valor que guardaria moldura típica com o fato gerador, concluindo o impugnante que resta evidente que, para ser encontrada a base de cálculo, necessário se faz a dedução das despesas, sendo ressaltado, na peça de defesa, que o signatário possui inúmeros clientes;
31. Conclui que, a partir do exemplo ministrado, os demais movimentos são idênticos, entendendo que a documentação acostada ao Auto de Infração demonstra cabalmente referida vicissitude, com alusão, para facilitação da visualização fiscal, de um sistema de contabilidade;
32. O impugnante informa que foi instituído um sistema de escrituração contábil adequado, para demonstrar com segurança e perfeição todos os movimentos financeiros praticados no exercício de suas funções em relação aos clientes, com a utilização dos serviços bancários, com os quais mantinha conta de movimentação, sendo que tal escrituração contábil teria sido realizada de acordo com procedimentos demonstrados na peça de defesa;
33. Defende que, feita a escrituração contábil abordando todo o movimento financeiro praticado pelo autuado, com alusão a valores extraídos da escrituração

- contábil, Livro Diário nº 01, Razão e Balancetes, a base de cálculo tributável ficaria reduzida para R\$ 511.954,28, com apuração de imposto devido de R\$ 103.384,21, consoante Demonstrativo constante da peça de defesa;
34. Alega que, passados cinco anos do exercício fiscal, foi tarefa hercúlea reunir comprovantes e contratar profissionais para elaboração do trabalho contábil apresentado e documentado;
  35. Defende que a atividade contábil prossegue, sendo de rigor que o Fisco, durante o contencioso fiscal, ministre a possibilidade da apresentação de documentação suplementar para que o impugnante possa demonstrar que nada deve e que sempre honrou com suas obrigações fiscais, não havendo confissão do valor alhures indicado, já que a dilação probatória demonstraria que o impugnante nada deve ao Fisco, isto em caso de não acolhimento das preliminares;
  36. Faz menção de farta documentação probatória, vale dizer, procuração de advogado, Livro Diário, Livro Razão, comprovantes de recibos e depósitos de janeiro a dezembro de 2005, pastas, comprovantes de despesas de manutenção do escritório, além dos quesitos destinados ao Perito;
  37. Requer a realização de prova pericial contábil, para que seja aferida a contabilidade apresentada, indicando o perito e contador Reynaldo Ferreira Tavares, e apresentando os quesitos, anexos à peça de defesa;
  38. Alega que, como toda a documentação apresentada foi efetivada de chofre e de afogadilho, considerando o exíguo prazo concedido para realização dos trabalhos, é de rigor que seja autorizada a juntada de documentação suplementar com o escopo comprobatório de que o impugnante nada deve, repisando inclusive que não confessa o débito até aqui não abatido com documentação probatória ante a falta de tempo hábil;
  39. Defende que também se faz necessária a realização de diligências, no sentido de ser indicado pela Receita Federal profissional para comparecer ao escritório de advocacia do impugnante, sendo desde logo franqueada a sua entrada e de qualquer agente público da Receita Federal, para que o agente indicado possa dimensionar e reduzir a termo as impressões que colhera acerca das vicissitudes da atividade civil desenvolvida e todo o dispendioso aparato utilizado, com mão de obra e material;
  40. Requer, também, a produção de prova testemunhal, para que o impugnante possa, se a Receita reputar necessário, comprovar a autenticidade das quitações apresentadas, bem como as notas de custeio que foram colacionadas;
  41. Defende que não há interesse jurídico da Administração Tributária em receber o que não lhe é devido, de forma que o impugnante não deve ter o valor lançado, com transcrição, para amparar seu argumento, de ensinamentos de Roque Antonio Carraza;
  42. Afirma que, a vingar a exação, todo o patrimônio auferido em uma vida de trabalho não seria suficiente para arcar com o suposto valor devido, sendo certo que o valor lançado não retiraria apenas a dignidade de cidadão do impugnante, mas de suas próximas gerações, já que não há mais tempo de vida para que o impugnante honre com o valor lançado, tamanho o excesso e falta de razoabilidade;
  43. Por fim, requer seja reconhecida a ilegalidade da cobrança, com acolhimento das preliminares levantadas ou, passadas estas, que sejam acolhidas as razões de mérito.

Para fins de bom julgamento da lide, foi determinado, por meio do Despacho n.º 4, de 25 de abril de 2013 (fls. 4276/4277), a remessa do presente processo à SEGEC-EQDEX-DRFRJ1 para esclarecimentos a respeito da documentação que acompanharia o processo, nos termos do “Despacho de Encaminhamento” de fl. 4.265.

Em resposta, foram encaminhados, por meio do Memorando n.º 467/DRF/RJO1/SEGEC/EQDEX (fls. 4279/4280), os livros não digitalizáveis intitulados “Livro Diário Geral” e “Livro Razão Geral”, para fins de apreciação pela autoridade julgadora, restando atendida a solicitação desta DRJ.

É de se destacar que o Memorando 467/2013 esclarece que os referidos documentos não foram digitalizados e importados para o e-processo, tendo em vista a impossibilidade da conversão dos documentos (papel) para imagem digitalizada (digital).

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela **Delegacia da Receita Federal do Brasil**, por meio do Acórdão de e-fls. 4283 e ss, cujo dispositivo considerou a **impugnação procedente em parte**, com a **manutenção parcial** do crédito tributário exigido. É ver a ementa do julgado:

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

Exercício: 2006

Ementa:

**DO PROCEDIMENTO FISCAL**

Não há que se falar em qualquer irregularidade no procedimento fiscal que implique nulidade, tendo em vista que a autoridade autuante procedeu de acordo com a legislação de regência da matéria, possibilitando ao contribuinte, por meio de diversas intimações, manifestar-se no curso da ação fiscal para fins de acolhimento de suas alegações.

**PRODUÇÃO DE NOVAS PROVAS.**

No âmbito do processo administrativo fiscal, a prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, salvo nas hipóteses ali previstas. Contudo, em consideração ao princípio da verdade material, todos os elementos de prova anexados aos autos até a data do julgamento cabem ser apreciados.

**PROVA TESTEMUNHAL.**

Inexiste previsão legal, na esfera do julgamento administrativo de primeira instância, para a apresentação de prova testemunhal.

**PEDIDO DE PERÍCIA.**

Indefere-se o pedido de perícia quando a sua realização revele-se prescindível para a formação de convicção pela autoridade julgadora.

**QUEBRA DO SIGILO BANCÁRIO. REQUISIÇÃO DE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA. ILEGALIDADE INEXISTENTE. NULIDADE AFASTADA.**

Uma vez atendidas as exigências legais para a emissão de Requisição de Movimentação Financeira, não há que se falar em nulidade do procedimento fiscal.

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

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/1997, a Lei n.º 9.430, de 1996, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

**DEPÓSITOS BANCÁRIOS. COMPROVAÇÃO.**

Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos devem ser analisados separadamente, ou seja, cada um deve ter sua origem comprovada de forma individual, com apresentação de documentos que demonstrem a sua origem, com indicação de datas e valores coincidentes, afastando-se a infração apenas quanto aos depósitos comprovados nestes termos, cabendo ser mantida a tributação sobre os demais.

#### MUDANÇA DE MODELO DE ENTREGA DA DAA.

Em se tratando de declaração de rendimentos da pessoa física, após o prazo previsto para sua entrega não será admitida retificação que tenha por objetivo a troca de modelo.

Uma vez apresentada a DAA/2006 pelo modelo simplificado, cabe ao interessado valer-se do desconto padrão, nos limites estabelecidos na legislação, o qual substitui as deduções previstas no modelo completo.

#### LEGALIDADE/CONSTITUCIONALIDADE.

Não cabe a órgão administrativo apreciar argüição de legalidade ou constitucionalidade de leis ou atos normativos, prerrogativa esta reservada ao Poder Judiciário, sendo a autoridade fiscal mera executora de leis e a atividade de lançamento vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

O contribuinte, por sua vez, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 4334 e ss), requerendo a reconsideração do pedido de nomeação de perito para o exame contábil do Livro Diário e documentação pertinente, bem como a concessão de novo prazo para fins de complementação do recurso, a iniciar após a liberação e devolução dos livros e documentos contábeis.

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. Exame das alegações recursais.

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 nº 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.

Durante o curso do procedimento fiscal, depreende-se do Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 1096 e ss) que o sujeito passivo foi intimado e re-intimado em diversas oportunidades, tendo sido deferidas inúmeras prorrogações de prazo para apresentação de documentação aos autos, sem que o sujeito passivo apresentasse qualquer documento. A propósito, o Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 1096 e ss) bem elucida a situação dos autos:

[...] Em 11/02/2009 foi lavrado o Termo de Intimação 09, com ciência em 19/02/2009, ressaltando que nenhum documento comprobatório da origem dos valores creditados/depositados nas contas correntes do contribuinte havia sido entregue até aquele momento. Neste termo foram discriminados todos os depósitos não comprovados.

Foi lavrado o Termo de Ciência e Continuação de Procedimento Fiscal 10 em 25/03/2009, com ciência em 31/03/2009.

Em documento datado de 14/03/2009 o contribuinte solicitou prorrogação de prazo de 30 dias e informou seu novo endereço. Com base nas informações constantes nos sistemas da Receita Federal do Brasil e nos extratos bancários apresentados pelas instituições financeiras através de RMF e, tendo em vista que a ação fiscal foi iniciada em abril de 2008, que foram concedidas 5 prorrogações de prazo a pedido do contribuinte, e que até a presente data NENHUM documento foi apresentado pelo contribuinte, discriminamos abaixo os depósitos não comprovados de cada conta separadamente: (...)

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.

O interessado, em sua peça defesa, alegou, entre outros, que instituiu um sistema de escrituração contábil (com enumeração dos procedimentos e descrição do funcionamento, consoante fls. 102/106 do volume 6), para demonstrar com segurança e perfeição todos os movimentos financeiros praticados no exercício de suas funções em relação aos clientes, com alusão a valores extraídos da escrituração contábil, Livro Diário nº 01, Razão e Balancetes, fazendo menção de farta documentação probatória, inclusive os referidos Livro Diário e Livro Razão, além de comprovantes de recibos e depósitos de janeiro a dezembro de 2005, pastas e comprovantes de despesas de manutenção do escritório.

Em razão da impossibilidade da conversão dos Livros Diário Geral e Razão Geral (papel) para imagem digitalizada (digital), os documentos foram recepcionados e verificados pela DRJ/RJ para fins de julgamento, tendo culminado no Acórdão nº 12-60.817, proferido pela 7ª Turma da DRJ/RJ, sendo que, em seguida, a referida documentação foi restituída à Unidade de Origem (EGEC-EQDEX-DRFRJ01).

Analisando a documentação constante nos autos, a decisão recorrida acatou diversos depósitos, reduzindo o valor tributável, dos R\$ 7.327.630,09 apurados pela fiscalização para **R\$ 6.521.892,78**, sendo R\$ 2.487.361,87 relativos à conta corrente xxx e R\$ 3.085.794,50 referentes à conta corrente xxx, ambas do Unibanco, além de R\$ 948.736,41 relativos a outras

contas correntes em outros bancos, não comprovados, procedendo-se à alteração do lançamento, com apuração do imposto suplementar de **R\$ 1.793.520,50**,

Naquela oportunidade, sobre a documentação denominada “*livro diário geral*” e “*livro caixa geral*”, a decisão recorrida assentou o seguinte:

[...] Ainda, destaca que foi instituído um sistema de escrituração contábil adequado para demonstrar com segurança e perfeição todos os movimentos financeiros praticados no exercício de suas funções em relação aos clientes com os quais mantinha conta de movimentação, com a utilização dos serviços bancários, aludindo a valores extraídos de documentos tais como Livro Diário n.º 01, Razão e Balancetes, disto resultando a redução da base de cálculo tributável para R\$ 511.954,28, com apuração de imposto devido de R\$ 103.384,21, consoante Demonstrativo constante da peça de defesa (ver fls. 106/107 do Volume VI).

Como documentos de prova, apresentou, junto com sua peça de defesa, farta documentação atinente, apenas, às contas correntes n.º xxx e n.º xxx, mantidas junto à agência 0468 do Unibanco, em que os recibos de quitação e cheques (além de documentos judiciais) estão associados a depósitos efetuados nas referidas contas. Também forneceu comprovantes de despesas de manutenção do escritório. Ainda, posteriormente, foi juntada documentação denominada “*livro diário geral*” e “*livro caixa geral*”.

Pois bem. Há que se fazer dois esclarecimentos ao interessado, no que tange a suas alegações de mérito:

1) ao pretender o contribuinte o abatimento das despesas, tendo em vista a alegação de que as mesmas foram realizadas para a manutenção de sua atividade profissional (ver documentação, acostada da fl. 27 da continuação do volume XIII à fl. 129 do volume XIV; e da fl. 03 do volume XIX à fl. 79 do volume XX; além de informações constantes dos denominados “*livro diário geral*” e “*livro caixa geral*”), subentende-se que pleiteia alterar o modelo de sua Declaração de Ajuste Anual - DAA/2006, entregue pelo modelo simplificado (ver fls. 05/08 do volume I).

Ocorre que não há como processar a Declaração de Ajuste Anual - DAA/2006 pelo modelo completo, em que são permitidas deduções a título de Livro Caixa, uma vez que há vedação expressa à mudança do modelo de entrega da DAA, depois de vencido o prazo final para a sua apresentação. A vedação mencionada está prevista, originariamente, no “caput” do artigo 4º da Instrução Normativa SRF n.º 165, de 23 de dezembro de 1999, com redação que lhe foi dada pelo artigo 1º da Instrução Normativa SRF n.º 19, de 23 de fevereiro de 2000. Atualmente, tal vedação está contida no “caput” do art. 57 da Instrução Normativa SRF n.º 15, de 06 de fevereiro de 2001, nos seguintes termos:

*“Art. 57º Após o prazo previsto para a entrega da declaração, não será admitida retificação que tenha por objetivo a troca de modelo.”*

Portanto, tendo o contribuinte entregue a sua declaração no modelo simplificado, como já exposto, não é possível retificação que tenha por objetivo a troca de modelo, cabendo ao interessado valer-se do desconto padrão (limitado a R\$ 10.340,00 no ano-base de 2005), o qual substitui as deduções previstas no modelo completo.

Em verdade, as deduções, como é o caso do Livro Caixa, constituem uma faculdade concedida ao contribuinte, que se materializa no momento da entrega da declaração de rendimentos. Nesse sentido, ainda que o interessado tivesse apresentado a DAA/2006 pelo modelo completo, não caberia a inclusão de novas deduções, uma vez que estas devem ser informadas via declaração, e não em sede de impugnação, o que implicaria retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, para reduzir ou excluir tributo depois de notificado do lançamento, hipótese vedada, consoante disposição contida no § 1º, do art. 147 do Código Tributário Nacional – CTN.

2) Não obstante ter o interessado apresentado, posteriormente à impugnação, documentação denominada “*livro diário geral*” e “*livro caixa geral*”, a qual foi

devidamente recepcionada para fins de análise, em respeito ao princípio da verdade material, como já exposto, é de se destacar que tais documentos, por si sós, não se prestam a comprovar os dados neles informados, cabendo ser analisados em conjunto com as demais provas constantes dos autos.

Ou seja, as anotações constantes dos referidos livros, para serem consideradas, precisam estar comprovadas por meio de documentos que as corroborem, sob pena de rejeição para fins probatórios.

Resumidamente, a decisão recorrida assentou expressamente que as anotações constantes dos referidos livros, para serem consideradas, precisariam estar comprovadas por meio de documentos que as corroborem, sob pena de rejeição para fins probatórios.

Segundo a decisão de piso, a comprovação de origem, nos termos do disposto no artigo 42 da Lei nº 9.430/96, é a apresentação pelo contribuinte de documentação hábil e idônea que possa identificar a fonte do crédito, o valor, a data e, principalmente, que demonstre de forma inequívoca a que título os créditos foram efetuados na conta corrente.

Nesse sentido, o ônus dessa prova, conforme decidido, recairia exclusivamente sobre o contribuinte, não atingindo este fim os denominados “*livro diário geral*” e “*livro caixa geral*”, cujos dados devem estar lastreados por documentação de suporte, o que não ocorreu em relação aos depósitos não excluídos do lançamento.

Em seu Recurso Voluntário (e-fls. 4334 e ss), a única tese de defesa ventilada pelo sujeito passivo, diz respeito à solicitação de desarquivamento e devolução dos Livros Diário e Razão Geral, referente ao ano-calendário de 2006, juntado aos autos em meio físico, por ocasião da impugnação, e não convertidos em meio digital, por impossibilidade técnica, naquela oportunidade, com a restituição do prazo para apresentação de seu apelo recursal.

Adicionalmente, o sujeito passivo requer a reconsideração do pedido de produção de prova pericial técnica, destinada ao exame da documentação constante nos autos, com o intuito de comprovar suas alegações.

Entendo que não assiste razão ao sujeito passivo, eis que não restara demonstrado, pelo recorrente, a pertinência da documentação ausente com o que se pretende provar, levando em consideração que os Livros Diário e Razão, por si só, são insuficientes para comprovação do alegado, quando desacompanhados da efetiva documentação suporte apta a afastar a presunção legal de omissão de rendimentos, prevista no 42 da Lei nº 9.430/96.

A propósito, no mesmo sentido destacou a decisão recorrida, ao afirmar que a documentação denominada “*livro diário geral*” e “*livro caixa geral*”, por si só, não se prestaria a comprovar os dados nela informada, devendo estar acompanhada da documentação suporte, capaz de comprovar a origem dos depósitos bancários, a fim de elidir a presunção do 42 da Lei nº 9.430/96.

Entendo, pois, que a pretensão do sujeito passivo tem nítido caráter protelatório, com o objetivo de criar uma situação de nulidade inexistente nos autos, eis que o exercício do direito de defesa, se não exercido, foi por opção do próprio recorrente.

A propósito, percebo que a decisão recorrida deu o “caminho das pedras” para que o contribuinte pudesse comprovar suas alegações, destacando, inclusive, a impertinência e insuficiência dos Livros Diário e Caixa para fins de se comprovar a origem dos depósitos bancários, nos termos em que exigido pelo art. 42, da Lei nº 9.430/96.

E, ainda, não é possível esquecer que, durante o procedimento fiscalizatório, o sujeito passivo foi intimado e re-intimado em diversas oportunidades, tendo sido deferidas

inúmeras prorrogações de prazo para apresentação de documentação aos autos, sem que o sujeito passivo apresentasse qualquer documento.

Ademais, a prova já deveria ter sido apresentada durante a impugnação, com a correlação dos depósitos e a efetiva comprovação da origem, o que não foi feito, em relação aos montantes que não foram considerados pela decisão recorrida.

A propósito, os artigos 15 e 16 do Decreto n.º 70.235, de 1972, são expressos em relação ao momento em que as alegações do recorrente, devidamente acompanhadas dos pertinentes elementos de prova, devem ser apresentadas, ou seja, na impugnação.

Para além do exposto, 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 decisão recorrida.

Tal fato, por si só, é suficiente para rechaçar a pretensão do sujeito passivo, tendo em vista que, conforme exaustivamente consignado, a documentação denominada “*livro diário geral*” e “*livro caixa geral*”, não é suficiente para comprovar a origem dos depósitos cujas omissões foram devidamente apontadas pela fiscalização, com base na presunção do 42 da Lei n.º 9.430/96.

Cabe consignar, a esse respeito, que a comprovação da 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 n.º 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.

Em outras palavras, 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.

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.

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.

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.**

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.

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.

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 no 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 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 nº 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.

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, conforme visto, foi por opção do próprio contribuinte.

Destaco, ainda, que a apresentação do recurso ocorreu no ano-calendário de 2013 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.

Por fim, entendo 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 nº

70.235/72, notadamente considerando que o contribuinte teve oportunidade de se manifestar durante todo o curso do processo administrativo.

**Conclusão**

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

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite