



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13161.720297/2008-98
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-009.569 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 08 de junho de 2021
Recorrente JOSÉ ROBERTO MIRANDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2006, 2007

NÃO APRESENTAÇÃO DE NOVAS RAZÕES DE DEFESA PERANTE A SEGUNDA INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. CONFIRMAÇÃO DA DECISÃO RECORRIDA.

Não tendo sido apresentadas novas razões de defesa perante a segunda instância administrativa, adota-se a decisão recorrida, mediante transcrição de seu inteiro teor. § 3º do art. 57 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015 - RICARF.

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.

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.

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIAÇÃO. INCOMPETÊNCIA.

É vedado aos membros das turmas de julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. Súmula CARF nº 2. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

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.

PRODUÇÃO DE PROVAS. MOMENTO PRÓPRIO. JUNTADA DE NOVOS DOCUMENTOS APÓS PRAZO DE DEFESA. REQUISITOS OBRIGATÓRIOS.

A impugnação deverá ser formalizada por escrito e mencionar os motivos de fato e de direito em que se fundamentar, bem como os pontos de discordância, e vir instruída com todos os documentos e provas que possuir, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, salvo nas hipóteses taxativamente previstas na legislação, sujeita a comprovação obrigatória a ônus do sujeito passivo.

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 conselheiros Andrea Viana Arrais Egypto, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Rodrigo Lopes Araujo, Rayd Santana Ferreira 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. 312 e ss).

Pois bem. Trata-se de lançamento que, apurando omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, formalizou a exigência de crédito tributário no montante de R\$ 1.253.073,72, compreendendo imposto, multa e juros, tendo por fundamento legal o art. 42 da Lei nº 9.430/ 1996 e demais dispositivos mencionados no auto de infração de fls. 232 a 239.

Não resignado, o contribuinte apresentou impugnação, alegando, em síntese:

1. Nulidade decorrente de ofensa aos princípios do contraditório, da ampla defesa e do devido processo legal, em razão do prazo exíguo que lhe fora concedido para explicar a origem de inúmeros depósitos bancários ocorridos no período. Sustentou que o prazo adequado seria de no mínimo cento e vinte dias.
2. Afirmou que o lançamento se baseou exclusivamente em presunção, que por si só não é suficiente para caracterizar a omissão de rendimentos apontada pela Fisco, dado que não haveria correlação lógica, direta e segura, entre depósitos bancários e omissão de rendimentos. Por esse motivo, concluiu o impugnante que a presunção do art. 42 da Lei nº 9.430 colide com as diretrizes de criação de presunções legais. Nesse sentido, invocou ainda a Súmula nº 182 do extinto Tribunal Federal de Recursos.
3. No mérito, afirmou que é sócio da empresa Transfininho Transportes de Bovinos Ltda. - EPP, que opera no ramo de transporte rodoviário de bovinos, e que é possível dizer, mesmo sem tempo para levantar a origem de todos os depósitos, que vários deles se referem à movimentação financeira da empresa. A maior parte dos depósitos consiste em valores repassados (sic) a motoristas e empregados da empresa, com o fim de custear as viagens, sendo que as sobras eram devolvidas por meio de depósitos bancários.
4. A par desse fato, o impugnante, nos anos de 2006 e 2007, teria emprestado a amigos, empregados e familiares dinheiro, que veio a ser devolvido mediante depósitos em conta bancária. Afirmou que as quantias emprestadas têm origem comprovada por meio de documentos já apresentados. As provas e os documentos, entretanto, teriam sido ignorados e desconsiderados pela Fiscalização.
5. O impugnante também dispunha de valores em caixa, devidamente informados nas declarações de bens e direitos dos anos de 2006 e 2007, nos montantes de R\$ 125.000,00 e R\$ 103.000,00. Lembrou ainda que a DRJ de Campo Grande vem decidindo que as quantias declaradas pelos contribuintes como dinheiro em caixa não devem, sem prova da falsidade da informação, ser recusadas pela Fiscalização.

6. Ressaltou ainda a existência de recebimento de pró-labore pago pela transportadora Transfininho, no total de R\$ 30.000,00 em 2006, e R\$ 40.000,00 em 2007.
7. Por fim, pleiteou a aplicação do inciso II, do §3º, do art. 42 da Lei nº 9.430, que determina sejam excluídos do levantamento fiscal os depósitos que individualmente não ultrapassem a R\$ 12.000,00 e no somatório não cheguem a R\$ 80.000,00.
8. Com esses fundamentos, pugnou pela nulidade do auto de infração.
9. Requereu a juntada posterior de documentos e a produção de prova pericial.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela **Delegacia da Receita Federal do Brasil**, por meio do Acórdão de e-fls. 312 e ss, cujo dispositivo considerou a **impugnação improcedente**, com a **manutenção parcial** do crédito tributário exigido. É ver a ementa do julgado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2006, 2007

PRODUÇÃO DE PROVAS. FATO CONTROVERSO E RELEVANTE. CABIMENTO.

A realização de diligência ou perícia só deve ser deferida quando vise a apurar fato controverso e relevante para o julgamento do processo, observados os requisitos formais estabelecidos no art. 16 do Decreto nº 70.235/1972.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ORIGEM NÃO ESCLARECIDA. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Os valores creditados em contas bancárias geram presunção "juris tantum" de omissão de rendimentos, quando o titular da conta deixar de comprovar a origem dos recursos utilizados nas respectivas operações.

DECLARAÇÃO SIMPLIFICADA. DESCONTO DE 20% DOS RENDIMENTOS BRUTOS. LIMITE LEGAL.

Tendo o contribuinte optado pela declaração simplificada, é cabível a utilização do desconto simplificado no valor correspondente a 20% do total dos rendimentos tributáveis ou até o limite máximo permitido pela legislação vigente à época do fato gerador.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido em Parte

O contribuinte, por sua vez, inconformado com a decisão prolatada, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 324 e ss), transcrevendo, *ipsis litteris*, a sua impugnação.

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 e Mérito.

Tendo em vista que o recorrente transcreve, em seu recurso, *ipsis litteris*, a sua impugnação, enxertando apenas alguns comentários sobre a decisão recorrida, opto por reproduzir no presente voto, nos termos do art. 57, § 3º, Anexo II, do Regimento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9/6/15, com redação dada pela Portaria MF nº 329, de 4/6/17, as razões de decidir da decisão de primeira instância, com as quais concordo e mantenho em sua integralidade, para, ao final, apresentar considerações adicionais com o intuito de reforçar as convicções tecidas no presente voto. É de se ver:

[...] Nulidade

O impugnante arguiu nulidade do auto de infração, em decorrência do prazo insuficiente que lhe foi concedido para apresentar explicações quanto à origem dos valores depositados em sua conta bancária.

O prazo fixado originalmente para a apresentação de esclarecimentos foi de vinte dias (fl. 185), o qual, a requerimento do próprio contribuinte, foi prorrogado por igual período (fl. 204). Decorrido o prazo, nenhuma manifestação foi apresentada, nem mesmo em resposta à intimação de fls. 205 e 206. O impugnante não pleiteou nova prorrogação, nem alegou qualquer dificuldade para obter os documentos necessários a comprovar a origem dos valores que transitaram pela conta bancária.

Diante do silêncio do contribuinte, à Fiscalização não restava outra alternativa senão concluir o trabalho, com a lavratura do auto de infração. Nisso não se pode ver qualquer ofensa ao devido processo legal, ao contraditório ou à ampla defesa.

Além disso, os documentos e às explicações que não se conseguiu reunir na fase de fiscalização, poderiam ter sido apresentados com a impugnação e até mesmo posteriormente, por meio de aditamento. Ocorre que, transcorridos mais de dois anos da ciência do auto de infração, nenhum documento novo foi trazido pelo impugnante; o que revela que, se ele possui algum documento novo, optou por não apresentá-lo.

Por essa razão, não se pode reconhecer ofensa a nenhum princípio constitucional aplicável ao processo.

Perícia

Foi requerida a realização de perícia. O pedido, entretanto, não atende aos requisitos do art. 16 do Decreto nº 70.235/ 1972, já que não foram formulados os respectivos quesitos, nem foi indicado o perito do impugnante. Ademais, não há definição precisa do fato ou da situação que deve constituir o objeto da prova.

Dispõe o art. 18 do referido decreto que “a autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis”. No mesmo sentido aponta o §2º do art. 38 da Lei nº 9.784/1999 de aplicação subsidiária ao processo administrativo tributário, quando reza que “somente poderão ser recusadas, mediante decisão fundamentada, as provas propostas pelos interessados quando sejam ilícitas, impertinentes, desnecessárias ou protelatórias”.

Os dispositivos citados, na esteira dos princípios da economia e da celeridade, exigem que a pericial ou a diligência atendam simultaneamente aos requisitos da pertinência, da necessidade e da possibilidade.

No caso em exame nenhum desses requisitos se encontra presente, razão pela qual se impõe o indeferimento da perícia.

Omissão de rendimentos

O lançamento foi realizado com fulcro na presunção prevista no art. 42 da Lei nº 9.430, assim redigido:

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.

Trata-se de presunção legal de omissão de rendimentos, criada em favor do Fisco, de eficácia relativa, podendo por isso mesmo ser afastada por prova em contrário a cargo do contribuinte. Nasce a presunção quando presentes os seguintes requisitos:

- a) existência de depósitos bancários, cuja origem a Fiscalização, pelo exame das informações de que disponha, não conseguir identificar (discrepância entre a movimentação financeira e os valores declarados);
- b) intimação regular ao contribuinte para esclarecer as operações que deram causa aos depósitos; e
- c) ausência ou insuficiência de esclarecimento pelo contribuinte.

Reunidos os três requisitos, nasce para o Fisco a presunção de omissão de rendimentos a qual, sem necessidade de prova de qualquer outro fato ou circunstância, pode dar azo ao lançamento de Imposto de Renda e de outros tributos.

O caso em exame reúne os três requisitos. Existe movimentação financeira, traduzida por depósitos bancários, que discrepa dos dados inseridos na declaração de ajuste dos exercícios 2007 e 2008, anos-base 2006 e 2007. O montante dos valores depositados, sem comprovação de origem, em 2006, atingiu a importância de R\$ 1.117.078,75 e, em 2007, R\$ 1.333.895,81. Não obstante, nesses mesmos períodos, o contribuinte declarou como rendimentos auferidos as quantias de R\$ 30.000,00 e 40.000,00, respectivamente.

Diante de tal desproporção, o impugnante foi chamado a esclarecer a origem dos valores depositados; o que efetivamente não foi feito. Não consta dos autos, ao contrário do que se lê na impugnação, um único documento ou explicação que possa ser associada ao volume de dinheiro movimentado na conta bancária do impugnante.

Não procede, pois, a afirmação de que foram desconsiderados os documentos e os esclarecimentos apresentados pelo contribuinte. À exceção dos extratos bancários de fls. 09 a 173, nada mais existe que tenha sido juntado ou oferecido por ele com o intuito de explicitar a origem das quantias movimentadas.

O impugnante, sem respaldo em prova documental, afirmou que a maior parte da movimentação financeira tem origem nas operações praticadas pela transportadora Transfininho, da qual seria sócio. O restante se refere a restituição de quantias entregues a empregados e motoristas, como antecipação de despesas; a devolução de empréstimos; e a dinheiro em espécie mantido em poder do impugnante, informado na declaração de bens e direitos.

A explicação, mercê da absoluta falta de prova, não pode ser acolhida. Porém, é oportuno, a propósito das alegações feitas, assinalar que a transportadora Transfininho, no ano de 2006, estava enquadrada no Simples federal e declarou receita bruta auferida no período incompatível com os valores movimentados na conta bancária no impugnante; o mesmo ocorrendo no ano seguinte, conforme se pode constatar dos extratos de fls. 306 a 309. Quanto à alegação de que a DRJ presume verdadeira a informação relativa à existência de dinheiro em poder do contribuinte no início do período base, é necessário ressaltar que tal presunção tem eficácia na apuração de acréscimo patrimonial e não para justificar valores movimentados em conta bancária, como pretende o impugnante.

Em desfavor do lançamento, foi invocada pelo impugnante a Súmula 182 do extinto TFR, cujo enunciado proclama a ilegitimidade do ato administrativo de constituição de crédito relativo a Imposto de Renda quando tenha por base extratos ou depósitos bancários. A súmula, de fato, vem ao encontro da tese defendida pelo contribuinte;

todavia o entendimento nela cristalizado nasceu e ganhou corpo em contexto normativo anterior ao advento da Lei nº 9.430 de 1996.

Por fim, o impugnante requereu a aplicação, ao caso em exame, do disposto no inciso 11 do §3º do art. 42 da Lei nº 9.430, cujo teor abaixo se transcreve:

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.

(...)

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

(...)

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais).

A Lei nº 9.481/1997 elevou os valores citados para R\$ 12.000,00 e R\$ 80.000,00:

Art. 4º Os valores a que se refere o inciso II do § 3º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passam a ser de R\$ 12.000,00 (doze mil reais) e R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais), respectivamente.

A leitura do texto legal mostra com clareza que a incidência da regra invocada depende da presença simultânea de dois pressupostos. O primeiro é o limite individual, que restringe a aplicação do benefício aos depósitos não superiores a R\$ 12.000,00; o segundo é o limite global, estabelecendo que a soma desses depósitos, dentro do mesmo ano, não pode ultrapassar a R\$ 80.000,00.

Examinando-se as planilhas de fls. 208 a 231, nota-se que, embora a grande maioria dos depósitos seja inferior a R\$ 12.000,00, no somatório, eles superam em muito o patamar de R\$ 80.000,00, afastando, portanto, a aplicação da regra pretendida pelo impugnante.

Desconto simplificado.

O impugnante, utilizando a faculdade que a lei lhe conferia, fez a opção pela declaração simplificada, nos exercícios 2007 e 2008, o que lhe assegurava o direito ao desconto no valor de 20% dos rendimentos tributáveis, limitado a R\$ 11.167,20 em 2007, e R\$ 11.669,72, em 2008, nos termos do art. 10 da Lei nº 9.250/1995, com redação dada pelas Leis nº 11.311/2006 e 11.482/2007.

Nas declarações, foram lançados originalmente como desconto simplificado os valores de R\$ 6.000,00 e R\$ 8.000,00, correspondentes a 20% dos rendimentos então declarados (R\$ 30.000,00 e R\$ 40.000,00). Ocorre que, ao serem adicionadas aos rendimentos tributáveis as receitas omitidas, os totais dos rendimentos foram elevados a R\$ 1.147.078,75 e R\$ 1.373.895,81.

Ora, o aumento dos rendimentos tributáveis importa em aumentar na mesma proporção o desconto simplificado, limitada a dedução a R\$ 11.167,20 e R\$ 11.669,72, como autoriza a lei.

Assim, o desconto simplificado deve ser fixado no limite máximo admitido pela legislação então em vigor, para cada exercício. Em resumo, considerando o reajuste do desconto simplificado, o valor do Imposto de Renda fica reduzido para R\$ 306.381,97 e R\$ 368.309,85, conforme demonstrado no quadro abaixo: (...)

Conclusão

Com esses fundamentos, voto no sentido de conhecer a impugnação, rejeitar a preliminar e, no mérito, reduzir o Imposto de Renda para R\$ 305.030,82 e R\$

365.812,17, referente aos anos de 2006 e 2007, respectivamente, com redução proporcional de multa e juros.

Pois bem. Entendo que as razões adotadas pela decisão de piso são suficientemente claras e sólidas, não tendo a parte se desincumbindo do ônus de demonstrar a fragilidade da acusação fiscal.

É certo que a constituição do crédito tributário, por meio do lançamento de ofício, como atividade administrativa vinculada, exige do Fisco a observância da legislação de regência, a fim de constatar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível (art. 142 do CTN). A não observância da legislação que rege o lançamento fiscal ou a falta de seus requisitos, tem como consequência a nulidade do ato administrativo, sob pena de perpetuar indevidamente cerceamento do direito de defesa.

No presente caso, vislumbro que o ato administrativo de lançamento foi motivado pelo conjunto das razões de fato e de direito que carream à conclusão contida na acusação fiscal, à luz da legislação tributária compatível com as razões apresentadas no lançamento. O convencimento fiscal está claro, aplicando a legislação que entendeu pertinente ao presente caso, procedeu a apuração do tributo devido com a demonstração constante no Auto de Infração.

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.

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*. O contraditório é exercido durante o curso do processo administrativo, nas instâncias de julgamento, não tendo sido identificado qualquer hipótese de embaraço ao direito de defesa do recorrente.

Conforme destacado pela decisão recorrida, os documentos e as explicações que o recorrente alega não ter conseguido reunir na fase de fiscalização, poderiam ter sido apresentados com a impugnação e até mesmo posteriormente, por meio de aditamento. Ocorre que, transcorridos mais de 2 (dois) anos da ciência do auto de infração, e após aproximadamente 10 (dez) anos da protocolização do recurso, nenhum documento novo foi trazido pelo sujeito passivo; o que revela que, se ele possui algum documento novo, optou por não apresentá-lo.

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 nº 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 nº 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.

Em relação ao mérito, 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.

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.

Nesse caso, não há necessidade de o Fisco comprovar o consumo da renda relativa à referida presunção, conforme entendimento já pacificado no âmbito do CARF, por meio do enunciado da Súmula nº 26:

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

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

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

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 nº 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 comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

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

E sobre a comprovação da origem dos depósitos bancários, meras cópias dos extratos bancários, 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.

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

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.

Não há dúvida no sentido de que meros repasses financeiros não podem ser considerados rendimentos do sujeito passivo, contudo, a comprovação deve ser acompanhada da identificação dos depósitos correspondentes, objeto de autuação, e não de forma genérica, como pretende o sujeito passivo.

Embora tenha sido alegado pelo recorrente, que os recursos que foram depositados nas contas bancárias se tratam de receitas da pessoa jurídica, 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 da pessoa jurídica, 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 razão e diário da pessoa jurídica, decorre que essa parcela, que afirma pertencer à pessoa jurídica, 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.

A propósito, deve ser aplicado o entendimento preconizado na Súmula CARF nº 32, eis que o sujeito passivo não logrou êxito em comprovar que, de fato, os depósitos bancários pertenciam à pessoa jurídica:

Súmula CARF nº 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 da pessoa jurídica, 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, à pessoa jurídica, representando ingresso meramente transitório, acompanhado da respectiva devolução.

A propósito, entendo que é razoável compreender que, além dos rendimentos omitidos, todos os ingressos de recursos declarados oportunamente pelo contribuinte, transitam, igualmente, pelas contas bancárias do fiscalizado, devendo, assim, os correspondentes valores serem excluídos em bloco da base de cálculo da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, salvo se demonstrada a incompatibilidade da questionada omissão de rendimentos com a percepção dos valores declarados, e essa é justamente a hipótese dos autos.

No presente caso, entendo que os rendimentos declarados, como tributáveis, são incompatíveis com os valores remanescentes oriundos da omissão de rendimentos. E isso ocorre em razão da quantia objeto de declaração, como rendimentos tributáveis, frente ao montante objeto de omissão de rendimentos, permanecendo, portanto, a dúvida, de modo que seria ônus do contribuinte comprovar que esses rendimentos omitidos fizeram parte de sua declaração.

Nesse sentido, em relação aos rendimentos já declarados, deve-se ressaltar que sua exclusão do lançamento apenas poderia viabilizar-se na hipótese de ser demonstrado, pelo recorrente, que tivessem sido parte dos depósitos sem origem comprovada, sobre os quais foi aplicada a presunção de omissão de rendimentos. Como tal prova não foi apresentada, forçoso é considerar-se que se trata de outros rendimentos.

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 nexo 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.

Além disso, o ato de provar não é sinônimo 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 Tomé¹, 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 Lúcia 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 arrazoado 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 nº 9202-005.325, oriundo da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

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

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

Os documentos acostados pelo contribuinte, a meu ver, não são capazes de comprovar a origem do depósito, pois não são suficientes para o esclarecimento da natureza da operação que deu causa aos depósitos bancários, para fins de verificação quanto à tributação do imposto de renda.

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.

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.

¹ 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.

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.

O recorrente pleiteia, ainda, a aplicação, ao caso em exame, do disposto no inciso II do §3º do art. 42 da Lei nº 9.430/1996. Contudo, conforme bem assentado pela decisão recorrida, examinando as planilhas de fls. 208 a 231, nota-se que, embora a maioria dos depósitos seja inferior a R\$ 12.000,00, no somatório, eles superam em muito o patamar de R\$ 80.000,00, afastando, portanto, a aplicação da regra pretendida pelo sujeito passivo.

Para além do exposto, é indiferente a alegação de que se trata de empresa familiar, “administrada de forma simples e humilde”, eis que a responsabilidade por infrações à legislação tributária, via de regra, independe da intenção do agente ou do responsável e tampouco da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato comissivo ou omissivo praticado, a teor do preceito contido no art. 136 da Lei n.º 5.172, de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN).

Sobre a alegação de confisco e demais arguições de ilegalidade e inconstitucionalidade, oportuno observar que já está sumulado o entendimento segundo o qual falece competência a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da lei tributária:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Tem-se, pois, que não é da competência funcional do órgão julgador administrativo a apreciação de alegações de ilegalidade ou inconstitucionalidade da legislação vigente. A declaração de inconstitucionalidade/ilegalidade de leis ou a ilegalidade de atos administrativos é prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário, outorgada pela própria Constituição Federal, falecendo competência a esta autoridade julgadora, salvo nas hipóteses expressamente excepcionadas no parágrafo primeiro do art. 62 do Anexo II, do RICARF, bem como no art. 26-A, do Decreto nº 70.235/72, não sendo essa a situação em questão.

E, ainda, sobre o pedido de conversão do julgamento em diligência ou perícia, entendendo ser desnecessário, tendo em vista 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.

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.

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.

Quanto ao pedido de juntadas de novos documentos, os artigos 15 e 16 do Decreto nº 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. Portanto, não cabe ao recorrente se valer de pedido de diligência para apresentar provas não trazidas aos autos no momento oportuno, quando esse ônus lhe cabia, por ter operado sua preclusão.

Destaco, ainda, que a apresentação do recurso ocorreu no ano-calendário de 2011 e, até o presente momento, o recorrente não anexou qualquer documento adicional nos autos, 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.

Ante o exposto, tendo em vista que o recorrente repete 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