



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13864.000038/2009-19
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2401-009.568 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 08 de junho de 2021
Recorrente JOSÉ RAIMUNDO DOS SANTOS
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2006

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.

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 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. 208 e ss).

Pois bem. Trata-se de Auto de Infração (fls. 145/156), referente ao ano-calendário de 2005, que resultou no lançamento de um crédito tributário total de R\$ 1.292.977,90, já incluídos juros de mora e multa.

Conforme Relatório Fiscal de fls. 156/156, em cumprimento a Mandado de Procedimento Fiscal, o contribuinte foi submetido a procedimento fiscal, tendo por objeto a sua movimentação financeira no ano-calendário de 2005.

Em 07/04/2008, foi enviado termo de início de ação fiscal, cientificando o contribuinte do início dos trabalhos e solicitando a apresentação de cópia de extratos bancários.

Tendo em vista o não atendimento integral do quanto solicitado no termo de início de ação fiscal, em 09/05/2008, novo termo foi encaminhado ao contribuinte, sendo que em seqüência o contribuinte apresentou extratos bancários. Nesse termo foi ainda solicitada cópia das escrituras de compra e da de venda do imóvel alienado em 10/01/05, situado na Rua Francisco Paes, 229.

Em 11/06/2008, foi reiterado o pedido dos documentos solicitados, mas o contribuinte não respondeu, sendo, por essa razão, emitidas Requisições de Informações sobre Movimentação Financeira (RMF's), as quais foram respondidas pelos bancos.

Em 02/08/2008, o 1º Cartório de Imóveis de São José dos Campos foi intimado e prontamente atendeu ao quanto requerido, referentemente à escritura de venda no valor de R\$ 70.000,00 de um imóvel não declarado, cujos documentos foram solicitados anteriormente ao próprio contribuinte.

Em 25/08/2008 solicitou-se ao contribuinte esclarecimentos a respeito de depósitos bancários, o que foi repetido em 07/10/2008, sendo que nesta última oportunidade o contribuinte foi ainda interpelado a respeito da venda de imóvel em 10/01/2005.

Em 11/11/2008, o contribuinte pede a concessão de mais prazo para atendimento e em 26/11/2008 apresenta justificativas sobre a movimentação financeira sem documentos comprobatórios. Aduz que os valores foram transferidos para sua conta-corrente pelos sócios que

estavam integralizando o capital da empresa Fifth Vision Empreendimentos S/S Ltda. Omite-se quanto à venda de imóvel de R\$ 70.000,00.

Em 27/11/2008 outro termo foi encaminhado solicitando esclarecimentos e documentos, sendo que em 11/12/2008 o contribuinte solicita prazo para apresentar documentos em razão de recessos de final de ano e férias coletivas, o que foi negado, fundamentadamente, sendo consignado, inclusive, que a sua conduta se mostrava meramente protelatória, pois do início dos trabalhos já teriam decorridos mais de cem dias.

Assim, tendo em vista a não justificação da origem dos depósitos e a configuração de omissão de ganhos de capital na alienação de bens e direitos, lavrou-se o Auto de Infração em comento.

Intimado do Auto de Infração, o contribuinte apresentou a defesa de fls. 401/403, alegando, em síntese:

1. Ser técnico voltado exclusivamente para atividade de desenvolvimento e pesquisa de novos produtos, tendo sua mente totalmente voltada para tal atividade.
2. Afirma que amealhou junto a empresas capital, fazendo-o, no entanto, de forma desorganizada, recebendo em sua própria conta corrente todos estes investimentos. Posteriormente, teria criado a empresa Fifth Vision Empreendimentos Ltda., da qual são sócios todos os envolvidos nos depósitos bancários considerados.
3. Afirma estar indicando nominalmente todos os depositantes e remetentes dos valores questionados e a comprovação dos nomes citados, os quais seriam representantes das pessoas jurídicas que fariam parte do quadro societário da empresa posteriormente constituída.
4. Assevera que posteriormente trará os documentos relativos aos depósitos ainda não comprovados. Ademais, não haveria correlação natural, nexos causal entre depósitos e rendimentos omitidos, sendo que aqueles deveriam ser tão somente o marco inicial da investigação do fisco;
5. Relativamente ao ganho de capital, traz aos autos escritura de aquisição data de 25/04/2004, no valor de CR\$ 26.500.000,00, cujo valor convertido e atualizado para reais utilizando-se o índice 632.760 é de R\$ 41.882,27, sendo que este valor deveria ter sido considerado como custo do imóvel vendido, de forma que o imposto devido seria de R\$ 4.217,65.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela **Delegacia da Receita Federal do Brasil**, por meio do Acórdão de e-fls. 208 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

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

A partir de 1º de janeiro de 1997, com a entrada em vigor da Lei n.º 9.430 de 1996, consideram-se rendimentos omitidos autorizando o lançamento do imposto correspondente os depósitos junto a instituições financeiras quando o contribuinte, após regularmente intimado, não lograr êxito em comprovar mediante documentação hábil e idônea a origem dos recursos utilizados.

ÔNUS DA PROVA.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado. Art. 36 da Lei n.º 9.784/99.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

O contribuinte, por sua vez, inconformado com a decisão prolatada, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 226 e ss), repisando, em grande parte, os argumentos tecidos em sua impugnação, além de tecer comentários sobre o acórdão recorrido.

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. Mérito.

Conforme narrado, o lançamento de ofício decorreu de procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo contribuinte, tendo sido constatado: (i) omissão de ganhos de capital obtidos na alienação de bens e direitos, o qual o contribuinte não comprovou os custos de aquisição, para tal tendo sido devidamente intimado; (ii) omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em conta(s) de depósito ou de investimento, mantida(s) em instituição(ões) financeira(s), em relação aos quais o sujeito passivo, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Em seu recurso, o contribuinte questiona apenas a omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada e repisa, em grande parte, suas alegações de defesa, no sentido de que:

- a. O autuado é um técnico em criação e desenvolvimento de produtos novos, e como bom "cientista" é um péssimo "administrador", porém jamais um "sonegador" ou que deliberadamente "omitiu receitas" com a finalidade de não pagar tributos.
- b. Assim, no desenvolvimento de suas atividades, encontrou parceiros que acreditavam em suas criações, os quais imbuídos na possibilidade de "lucros futuros" adiantavam numerário para a execução dos gastos iniciais de produção (aluguel, gastos com instalações e outros), valores estes que saíram da mesma conta corrente que recebeu os depósitos, como se comprova pelos extratos bancários do recorrente e demonstram que todos os numerários recebidos foram consumidos nas atividades de desenvolvimento dos produtos.
- c. Na verdade, o recorrente mantinha uma sociedade de fato com as pessoas envolvidas, transitando todo numerário de pagamento e recebimento em sua conta corrente originando o presente lançamento.
- d. Ainda que se utilizasse o extrato bancário como instrumento para obtenção de possíveis acréscimos patrimoniais, a sistemática para apuração de tais valores

deveria obrigatoriamente obedecer a tributação do chamado "dinheiro novo". Se não há dinheiro novo, nem acréscimo Patrimonial, não há tributação.

- e. Entradas e saídas do fluxo de caixa, não podem ser confundidos como receita, conforme artigo 43 do CTN e sumula 182 do extinto TFR.
- f. Se o valor imaginário atribuído como omissão em um determinado mês, não seria origem para depósitos do mês seguinte?, e sendo este valor maior que os meses subseqüentes não desapareceria as omissões seguintes?
- g. Estando as pessoas físicas desobrigados de escrituração, os recursos com origem comprovada bem como outros rendimentos já tributados, inclusive àqueles objeto da mesma acusação, servem para justificar os valores depositados posteriormente em contas bancárias, independentemente da coincidência de datas e valores.
- h. Como visto, a desatenção da fiscalização frente à jurisprudência, independentemente de coincidência de datas e valores, levou a autuação na qual se soma indistintamente valores depositados em conta corrente desassociados de renda, ganho, ou acréscimo patrimonial, portanto, cria bases de cálculo imaginária, que desaparece frente ao confronto legal e matemático, como bem comprovados nas planilhas acima, elaboradas em consonância com a jurisprudência vigente e irrefutáveis matematicamente.

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.

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

É importante salientar que, quando o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996 determina que o depósito bancário não comprovado caracteriza omissão de receita, não se está tributando o depósito bancário, e sim o rendimento presumivelmente auferido, ou seja, a disponibilidade econômica a que se refere o art. 43 do CTN.

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

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

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

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

Nesse caso, não há necessidade de o Fisco comprovar o consumo da renda relativa à referida presunção, conforme entendimento já pacificado no âmbito do CARF, por meio do enunciado da Súmula 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 comprove, 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 n.º 9.430/1996. Assim, não é preciso a coincidência absoluta entre os dados, mas os valores auferidos devem corresponder aos depósitos efetuados nas contas, para fins de comprovar a origem do recurso.

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

Entendo, pois, que agiu com acerto a decisão recorrida, cujas conclusões lá traçadas, são coincidentes com o entendimento deste Relator acerca da questão discutida nos autos:

Depósitos Bancários e Versões apresentadas. Quanto aos depósitos bancários, o contribuinte, em sua defesa, argumenta que os depósitos bancários pertenceriam à empresa Fifth Vision Empreendimentos Ltda., da qual seriam sócios todos depositantes.

Em verdade, o contribuinte comprova documentalmente quem são os depositantes/remetentes de cinco dos depósitos considerados (fls. 182) não havendo nenhuma comprovação quanto aos depositantes dos outros depósitos. Note-se que foram trinta e quatro depósitos considerados como de origem não comprovada.

Ademais, mesmo relativamente aos cinco depósitos em que se considera como identificado o depositante/remetente, um deles foi efetuado por Deusiana Caldas Bambrilla, que não é apontada como sócia e/ou representante de nenhuma das empresas que figuram como sócias da Fifth Vision Empreendimentos Ltda. Os demais quatro depósitos foram efetuados por Francisco de Assis Vera Forte, representante da Carnaúba Empreendimentos S/S Ltda., conforme alterações do Contrato Social da Fifth (fls. 183/189).

Entretanto, a despeito de identificado o depositante/remetente, o contribuinte não logrou comprovar que as transferências se deram a título de integralização do capital social da Fifth. Primeiro porque esta afirmação sequer foi feita pelo próprio depositante. Segundo porque o depositante é representante da empresa e, portanto, não resta comprovado que foi a Carnaúba que arcou com tais montantes. Terceiro porque os valores depositados superam em muito a parcela do capital social integralizada pela Carnaúba. E, por fim, porque o contribuinte não comprovou que efetivamente tenha transferido tais valores para a empresa Fifth.

Afirmou ainda o contribuinte em sua defesa que posteriormente traria os documentos relativos aos depósitos ainda não comprovados. Todavia, até a presente data nada foi carreado aos autos e outra coisa não seria de se esperar, pois entre o início dos trabalhos, em 07/04/2008, e a lavratura do Auto de Infração, em 29/12/2008, com muito pouco contribuiu o contribuinte no sentido de esclarecer e comprovar a verdadeira origem dos depósitos bancários em suas contas bancárias.

Aduz também que não haveria correlação natural, nexos causal entre depósitos e rendimentos omitidos, sendo que aqueles deveriam ser tão somente o marco inicial da investigação do fisco. O lançamento com base em depósitos ou créditos bancários, que tem como fundamento legal o artigo 42 da Lei n.º 9.430 de 1996, consiste numa presunção de omissão de rendimentos contra o contribuinte titular da conta que não lograr comprovar a origem destes créditos. (...)

A propósito, o fato de o contribuinte exercer determinada atividade não pode ser aceito como comprovação de que a origem de sua movimentação financeira decorre necessariamente dessa atividade, pela simples razão de que, salvo em situações muito particulares, todo contribuinte exerce alguma atividade.

Em outras palavras, não há como estabelecer o nexos causal entre os valores depositados nas contas bancárias do contribuinte e a atividade a qual alega desempenhar. E,

ainda que se comprove que o autuado exerça determinada atividade, para afastar a presunção legal deve, de forma individualizada, comprovar as origens dos depósitos, seja no sentido da procedência, seja no sentido de causa desses depósitos.

E sobre a alegada *bitributação*, também cabe afastá-la de plano, eis que o sujeito passivo não logrou êxito em comprovar que os rendimentos omitidos guardassem identidade com os rendimentos declarados e devidamente já tributados ou isentos.

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, conforme muito bem elucidado pela decisão de piso:

[...] Ademais, discorda-se da argumentação de que inexistiria nexos causal entre o depósito legal e a presunção da natureza de renda e proventos. Não se trata de considerar os depósitos bancários como fato gerador do imposto de renda, que se traduz na aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza (artigo 43 do CTN), mas da desproporcionalidade entre o seu valor e o dos rendimentos declarados, o que constitui indício de omissão de rendimentos.

Nesse contexto, parece-nos óbvio o nexos causal decorrente da presunção legal e que se forma entre os depósitos e a renda presumida, mormente em situações nas quais haja evidente disparidade entre os rendimentos declarados e os depósitos sem origem comprovada. Veja-se que no ano calendário em questão o contribuinte declarou como rendimentos totais, R\$ 113.699,00, mas, restou como depósito sem origem comprovada a quantia de R\$ 2.241.005,68.

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.

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: (i) os depósitos pertencem à empresa Fifth Vision Empreendimentos Ltda; (ii) as transferências se deram a título de integralização do capital social da Fifth; (iii) transferiu os valores para a empresa Fifth; (iv) que se referem a recursos que teriam apenas transitado pelas suas contas correntes e que seriam destinados ao desenvolvimento de produtos.

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

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

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 documentos aleatórios, sem a devida correlação com os fatos geradores tributários. Argumentações com ausência de prova enseja o indeferimento da pretensão, haja vista a impossibilidade de se apurar a veracidade das alegações.

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

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 Lídia Maria Lopes Rodrigues Ribas, em sua obra *Processo Administrativo Tributário*, Malheiros Editores, 2000, pg. 184/185:

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

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

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

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

Por comprovação de origem, aqui, há de se entender a apresentação de documentação hábil e idônea que possa identificar não só a fonte (procedência) do crédito, mas

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.

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.

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 n.º 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.

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

Ante o exposto, tendo em vista que o recorrente repete, em grande parte, os argumentos de defesa tecidos em sua impugnação, não apresentado fato novo relevante, ou qualquer elemento novo de prova, ainda que documental, capaz de modificar o entendimento

exarado pelo acórdão recorrido, reputo hígido o lançamento tributário, endossando a argumentação já tecida pela decisão de piso.

Conclusão

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

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite