



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13864.000427/2008-55
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-009.520 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de maio de 2021
Recorrente HELIO ALVES DE SOUZA LIMA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2004, 2005, 2006

LUCRO DISTRIBUÍDOS AO SÓCIO EXCEDENTE AO VALOR DEVIDAMENTE ESCRITURADO.

Inexistindo lucros acumulados ou reservas de lucros em montante suficiente, a parcela excedente será submetida à tributação nos termos do art. 3º, § 4º, da Lei nº 7.713, de 1988, com base na tabela progressiva a que se refere o art. 3º da Lei nº 9.250, de 1995.

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. Simples alegações desacompanhadas dos meios de prova que as justifiquem revelam-se insuficientes para comprovar os fatos alegados.

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. 2793 e ss).

Pois bem. O presente processo trata de auto de infração de fls. 1.612/1.622, para cobrança de crédito tributário relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física Exercícios 2004, 2005 e 2006, anos-calendário 2003, 2004 e 2005, no valor de R\$ 327.738,76 (trezentos e vinte e sete mil, setecentos e trinta e oito reais e setenta e seis centavos), mais multa de ofício de 75% e juros de mora, calculados de acordo com a legislação pertinente.

A autuação decorreu de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo, tendo sido constatadas as seguintes infrações:

- a) Distribuição de lucros a sócio ou acionista excedente ao escriturado por pessoa jurídica (PRT Empreendimentos Imobiliários) submetida ao regime de tributação com base no lucro real, nos anos de 2004 e 2005;
- b) Omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, mantidos em diversas contas bancárias, nos anos de 2003, 2004 e 2005.

Às fls. 1.533/1.611, consta o Termo de Verificação Fiscal onde a fiscalização relata de modo circunstanciado o desenrolar dos fatos.

Cientificado da exigência tributária por via postal, conforme Aviso de Recebimento — AR de fl. 1.629, o sujeito passivo apresenta impugnação à exigência tributária às fls. 1.631/1.636, de onde se extrai os seguintes argumentos:

1. Com relação à omissão de depósitos bancários, a autoridade fiscal não considerou os valores efetivamente pagos, tanto nos informes de rendimentos, como os valores isentos distribuídos pelas empresas MED 3, Instituto de Psiquiatria e tampouco os valores recebidos pela venda parcial das quotas de participação na sociedade em conta de participação junto à PRT Empreendimentos;
2. Juntamente com Alcimar Alves de Souza Lima, CPF 977.990.688-68, em 26/09/2000, assinou com a empresa PRT Empreendimentos Imobiliários Ltda., um contrato de constituição de sociedade em conta de participação, que tem por objeto a implantação de um loteamento urbano no município de São José dos Campos, tendo neste ato arcado com sua participação no custo de aquisição do terreno objeto da sociedade em conta de participação e ficando com a obrigação de integralizar os recursos para as obras de infra-estrutura do loteamento;
3. A sociedade foi concebida no sistema de quotas partes, e a cada uma destas quotas, coube os frutos da comercialização dos lotes correspondentes a cada quota, após a dedução dos custos e impostos correspondentes, sendo atribuído a cada quota a quantia de 7 (sete) lotes;
4. Ao impugnante e a Alcimar Alves de Souza Lima couberam as quotas de nºs 01 a 06 da respectiva sociedade em conta de participação;
5. As vendas dos lotes promovidas pela sócia ostensiva PRT Empreendimentos Imobiliários Ltda. iniciaram-se durante a fase de execução das obras de infraestrutura, e os resultados das vendas dos lotes correspondentes às suas quotas foram utilizados pela PRT Empreendimentos Imobiliários para a integralização dos recursos necessários às obras de infra-estrutura que era de responsabilidade das quotas do impugnante e de Alcimar Alves de Souza;
6. A PRT Empreendimentos Imobiliários, ao final dos exercícios de 2004 e 2005, enviou os informes de rendimentos com os valores de resultados gerados pela venda dos lotes correspondentes às suas quotas e cujos valores foram aplicados pela aludida fonte pagadora, parcialmente na integralização dos valores correspondentes às obras de infra-estrutura; tendo distribuído ao impugnante efetivamente os valores de R\$ 33.800,00 no ano de 2003 e R\$ 26.908,92 no ano de 2004; • g) foram exclusivamente esses os valores recebidos a título de distribuição de lucros referente à sua participação na sociedade em conta de participação junto à PRT Empreendimentos Imobiliários;
7. Nos anos de 2002, 2003 e 2004, efetuou venda parcial de sua participação na sociedade em conta de participação adquirida da PRT Empreendimentos Imobiliários Ltda para as pessoas relacionadas à fl. 1.633;
8. Após, relaciona as origens da movimentação financeira nos anos de 2003, 2004 e 2005;
9. Acosta os documentos de fls. 1.637/1.666.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela **Delegacia da Receita Federal do Brasil**, por meio do Acórdão de e-fls. 2793 e ss, cujo dispositivo considerou o **lançamento procedente**, com a **manutenção** do crédito tributário exigido. É ver a ementa do julgamento:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2004, 2005, 2006

DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS DE EMPRESA TRIBUTADA COM BASE NO LUCRO PRESUMIDO.

Lucros ou dividendos distribuídos em valor excedente ao lucro presumido, diminuído dos impostos e contribuições, na falta de escrituração contábil que atenda A. legislação comercial, ficam sujeitos a tributação.

LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. FATOS GERADORES A PARTIR DE 01/01/1997

A Lei nº 9430/96, vigente a partir de 01/01/1997, estabeleceu, em seu artigo 42, uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente quando o titular da conta bancária não comprovar, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos valores depositados em sua conta de depósito ou investimento.

Lançamento Procedente

O contribuinte, por sua vez, inconformado com a decisão prolatada, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 2807 e ss), repisando, em grande parte, os argumentos tecidos em sua impugnação, alegando, em síntese, que:

- a. Os valores da movimentação financeira do contribuinte no ano de 2.003, totalizando o valor de R\$ 235.691,97 (duzentos e trinta e cinco mil, seiscentos e noventa e um reais e noventa e sete centavos) foram originados pelos recebimentos da venda parcial da quota de participação que o contribuinte, teve na sociedade em conta de participação junto a empresa PRT Empreendimentos Imobiliários Ltda. No valor de R\$ 134.394,97 (cento e trinta e quatro mil, trezentos e noventa e quatro reais e noventa e sete centavos) Recebimentos diretamente da PRT Empreendimentos Imobiliários Ltda. Distribuição de Lucro o valor R\$ 33.800,00 (trinta e três mil e oitocentos reais) R\$ 36.000,00 de rendimentos tributáveis recebidos do Instituto de Psiquiatria, R\$ 2.720,00 (dois mil setecentos e vinte reais) rendimentos tributáveis da Med 3 e rendimentos isentos também da Med 3 no valor de RS 28.777,00 (vinte e oito mil, setecentos e setenta e sete reais).
- b. Os valores da movimentação financeira do contribuinte no ano de 2.004, totalizando o valor de RS 148.692,39 (cento e quarenta e oito mil, noventa e dois reais e trinta e nove centavos), foram originados pelos recebimentos da venda parcial da quota de participação que o contribuinte, teve na sociedade em conta de participação junto à empresa PRT Empreendimentos Imobiliários- Ltda. No valor de RS 41.543,47 (quarenta e um mil quinhentos e quarenta e três reais e quarenta e sete centavos) Recebimentos diretamente da PRT Empreendimentos Imobiliários Ltda. Distribuição de Lucro o valor R\$ 26.908,92 (vinte e seis mil novecentos e oito reais e noventa e dois centavos) R\$ 36.000,00 de rendimentos tributáveis recebidos do Instituto de Psiquiatria, R\$ 2640,00 (dois mil seiscentos e quarenta reais) rendimentos tributáveis da Med 3 e rendimentos isentos também da Med 3 no valor de 41.600,00 (quarenta mil e seiscentos reais).
- c. Os valores da movimentação financeira do contribuinte no ano de 2.005, totalizando o valor de R\$ 157.861,31 (cento e cinquenta e sete mil, oitocentos e sessenta e um reais e trinta e um centavos) foram originados pelos recebimentos da venda parcial da quota de participação que o contribuinte, teve na sociedade em conta de participação junto a empresa PRT Empreendimentos Imobiliários Ltda. No valor de R\$ 63.021,00 (sessenta e três mil, e vinte e um reais) R\$ 31.644,84 (trinta e um mil seiscentos e quarenta e quatro reais e oitenta e quatro centavos) de rendimentos tributáveis recebidos do Instituto de Psiquiatria, R\$ 3.440,00 (três mil quatrocentos e quarenta reais) rendimentos tributáveis da Med 3 e rendimentos isentos também da Med 3 no valor de cinco mil e quatrocentos reais).
- d. Visto que os depósitos considerados sem origem estão plenamente justificados, portanto com a sua origem esclarecida, tanto pelos contratos de venda das quotas panes da SCP, bem como pelo pelos informes de rendimentos das fontes pagadora, portanto nada sendo devido em relação à autuação imposta.

- e. Em relação aos lucros considerados distribuídos pela PRT Empreendimentos Imobiliários Ltda. que efetivamente não foram recebidos pelo contribuinte, não poderiam em hipótese alguma, ser considerado rendimento tributável por este, exceto os valores recebidos efetivamente por este, que foram os valores de R\$ 33.800,00 (trinta e três mil e oitocentos reais) no ano de 2003 e R\$ 26.908,92 (vinte e seis mil novecentos e oito reais e noventa e dois centavos) no ano de 2.004, que compõe a movimentação financeira do contribuinte, cujo valor se devido fosse estaria sendo objeto de duplicidade de autuação, no mesmo auto de infração. No entanto como está exposto no artigo 10 da lei 9.249 de 26/12/1995 os lucros ou dividendos calculados com base nos resultados apurados a partir de janeiro de 1996 pagos ou creditados pelas pessoas jurídicas com base no lucro real, Presumido ou arbitrado, não ficarão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte e nem integrarão a base de cálculo do beneficiário, pessoa física ou jurídica domiciliadas no país ou exterior. Não podendo se imputar a pessoa física que não possui nenhuma vinculação com o andamento dos negócios, da pessoa jurídica e nenhuma influência em sua administração, (sócio participante de sociedade em conta de participação) qualquer responsabilidade pela escrituração da mesma.

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 n.º 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

2. Mérito.

Conforme informações contidas no Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 2649 e ss), foram apuradas as seguintes infrações e que serão analisadas separadamente: (i) rendimentos atribuídos a sócios de empresas, distribuído a sócio ou acionista excedente ao escriturado; (ii) omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada.

2.1. Rendimentos atribuídos a sócios de empresas, distribuído a sócio ou acionista excedente ao escriturado.

Conforme informações contidas no Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 2649 e ss), a fiscalização apurou que parte dos valores informados pelo recorrente, como rendimentos de lucros distribuídos da PRT Empreendimentos Imobiliários, não foram escriturados na contabilidade da pessoa jurídica. Ademais, embora a sócia ostensiva PRT Empreendimentos Imobiliários tenha tentado justificar a diferença, alegando que seria devolução de capital, ao analisar a escrituração contábil, a fiscalização verificou que não teria ocorrido a devolução de capital, por não haver qualquer registro contábil nesse sentido.

Dessa forma, a parcela não justificada e não apurada em balanço, foi submetida à tributação nos termos do art. 3º, § 4º da Lei n.º 7.713, de 1988, com base na tabela progressiva a que se refere o art. 3º da Lei n.º 9.250, de 1995.

Em relação à acusação fiscal em epígrafe, o recorrente se limitou a argumentar que não recebeu tais rendimentos, motivo pelo qual, em hipótese alguma, poderiam ser

considerados rendimentos tributáveis, exceto os valores efetivamente recebidos e que teriam sido R\$ 33.800,00 no ano de 2003 e R\$ 26.908,92 no ano de 2004.

Pois bem. Antes de adentrar ao mérito da discussão posta, examinando as provas dos autos, necessário fazer uma breve explanação sobre a legislação pertinente à matéria.

Nesse desiderato, cumpre pontuar que a isenção dos lucros distribuídos está prevista no art. 10, da Lei no 9.249, de 26 de dezembro de 1995:

Art. 10. Os lucros ou dividendos calculados com base nos resultados apurados a partir do mês de janeiro de 1996, pagos ou creditados pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado, não ficarão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte, nem integrarão a base de cálculo do imposto de renda do beneficiário, pessoa física ou jurídica, domiciliado no País ou no exterior.

Parágrafo único. No caso de quotas ou ações distribuídas em decorrência de aumento de capital por incorporação de lucros apurados a partir do mês de janeiro de 1996, ou de reservas constituídas com esses lucros, o custo de aquisição será igual à parcela do lucro ou reserva capitalizado, que corresponder ao sócio ou acionista.

Em suma, a empresa está autorizada a distribuir lucros isentos, desde que demonstrados através de escrituração contábil com observância das normas legais a sua efetiva existência. O art. 48 da IN SRF nº 93/97, vigente à época dos fatos geradores, estabelecia as condições para a distribuição de lucros e dividendos isentos pelas empresas, da seguinte forma:

Art. 48. Não estão sujeitos ao imposto de renda os lucros e dividendos pagos ou creditados a sócios, acionistas ou titular de empresa individual.

§1º O disposto neste artigo abrange inclusive os lucros e dividendos atribuídos a sócios ou acionistas residentes ou domiciliados no exterior.

§2º No caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido ou arbitrado, poderá ser distribuído, sem incidência de imposto:

I - o valor da base de cálculo do imposto, diminuída de todos os impostos e contribuições a que estiver sujeita a pessoa jurídica;

II - a parcela de lucros ou dividendos excedentes ao valor determinado no item I, desde que a empresa demonstre, através de escrituração contábil feita com observância da lei comercial, que o lucro efetivo é maior que o determinado segundo as normas para apuração da base de cálculo do imposto pela qual houver optado, ou seja, o lucro presumido ou arbitrado.

§ 3º A parcela dos rendimentos pagos ou creditados a sócio ou acionista ou ao titular da pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no lucro real, presumido ou arbitrado, a título de lucros ou dividendos distribuídos, ainda que por conta de período-base não encerrado, que exceder ao valor apurado com base na escrituração, será imputada aos lucros acumulados ou reservas de lucros de exercícios anteriores, ficando sujeita a incidência do imposto de renda calculado segundo o disposto na legislação específica, com acréscimos legais.

§4º Inexistindo lucros acumulados ou reservas de lucros em montante suficiente, a parcela excedente será submetida à tributação nos termos do art. 3º, § 4º, da Lei nº 7.713, de 1988, com base na tabela progressiva a que se refere o art. 3º da Lei nº9.250, de 1995.

§5º A isenção de que trata o "caput" não abrange os valores pagos a outro título, tais como "pro labore", aluguéis e serviços prestados.

§6º A isenção de que trata este artigo somente se aplica em relação aos lucros e dividendos distribuídos por conta de lucros apurados no encerramento de período-base ocorrido a partir do mês de janeiro de 1996.

§7º O disposto no § 3º não abrange a distribuição do lucro presumido ou arbitrado conforme o inciso I do § 2º, após o encerramento do trimestre correspondente.

§8º Ressalvado o disposto no inciso I do § 2º, a distribuição de rendimentos a título de lucros ou dividendos que não tenham sido apurados em balanço sujeita-se à incidência do imposto de renda na forma prevista no § 4º.

Nesse sentido, para distribuição de lucros, há a necessidade de existir lucro contábil que possibilite tal distribuição, que se faz conhecido a partir da sua apuração (do lucro), mediante o levantamento de demonstrativos à época própria e com observância das exigências da legislação comercial. Inexistindo lucros acumulados ou reservas de lucros em montante suficiente, bem como constatada a distribuição de rendimentos a título de lucros ou dividendos que não tenham sido apurados em balanço, a parcela excedente será submetida à tributação nos termos do art. 3º, § 4º da Lei n.º 7.713, de 1988, com base na tabela progressiva a que se refere o art. 3º da Lei n.º 9.250, de 1995, conforme disposto nos §§ 4º e 8º do art. 48 da Instrução Normativa SRF n.º 93, de 1997.

Em que pese a insatisfação do recorrente, a meu ver, a decisão de piso decidiu acertadamente a controvérsia dos autos, tecendo inúmeros comentários e que sequer foram rebatidos em sede de recurso, motivo pelo qual, endosso as razões anteriormente adotadas e que são convergentes com o entendimento deste Relator:

[...] 6. De acordo com informação registrada as fls. 1.572/1.582, do confronto dos documentos apresentados pelo contribuinte e pela sócia ostensiva PRT Empreendimentos Imobiliários, a fiscalização apurou que parte dos valores informados pelo litigante como recebimento de lucros distribuídos não foram escriturados na contabilidade da pessoa jurídica.

7. Ao ser intimada, a sócia ostensiva tentou justificar a diferença correspondente A. distribuição indevida de lucros, alegando tratar-se de devolução de capital. Ocorre que, ao analisar a escrituração contábil, a fiscalização constatou que não ocorreu devolução de capital, pela falta de registro contábil de redução do capital.

8. Aduz a fiscalização 6. fl. 1.579 que, em caso de devolução de capital, existiria, obrigatoriamente, um registro contábil a débito da conta Capital Social e a crédito de Caixa ou Bancos. A sistemática descrita pela sócia ostensiva encontra -se em total desacordo com a legislação referente à distribuição de lucros, especificamente as regras trazidas pela Instrução Normativa SRF n.º 93, de 24 de dezembro de 1997.

9. Por sua vez, o litigante informou A. fl. 1.045 não ter recebido qualquer valor a título de devolução de capital. A fiscalização recompôs os valores passíveis de distribuição de lucros isentos e o cálculo da diferença tributável na pessoa física, conforme planilhas de fls. 1.581/1.582, considerando-se a participação do contribuinte da sociedade de 6,90% e 7,66% para os anos de 2004 e 2005, respectivamente.

10. O art. 10 da Lei no 9.249, de 26/12/95, dispõe que os lucros ou dividendos calculados com base nos resultados apurados, a partir do mês de janeiro de 1996, pagos ou creditados pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado, não ficarão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte, nem integrarão a base de cálculo do imposto de renda do beneficiário, pessoa física ou jurídica, domiciliada no País ou no exterior.

11. O §§ 4º e 8º do art. 48 da Instrução Normativa SRF no 93, de 1997 informa que inexistindo lucros acumulados ou reservas de lucros em montante suficiente, a parcela excedente será submetida a. tributação nos termos do art. 3º, § 4º da Lei n.º 7.713, de 1988, com base na tabela progressiva a que se refere o art. 3º da Lei n.º 9.250, de 1995; bem como a distribuição de rendimentos a título de lucros ou dividendos que não tenham sido apurados em balanço sujeita-se à incidência do imposto de renda.

12. Dessa maneira, em face dos fatos apurados e relatados pela fiscalização, não está isenta de tributação a distribuição de lucros. Como o autuado, na fase impugnatória,

nada de novo traz e nada comprova a seu favor, a tributação incidente sobre o valor do lucro efetivamente distribuído deve ser mantida.

Ao contrário do que se pretende argumentar, a prova dos autos é clara ao demonstrar que o sujeito passivo, de fato, recebeu rendimentos da PRT Empreendimentos Imobiliários e que, pelos fatos narrados pela acusação fiscal e corroborados pela decisão recorrida, não podem ser considerados como rendimentos de lucros distribuídos ou devolução de capital, por não ter sido feita qualquer comprovação nesse sentido.

Entendo, pois, que pela documentação acostada aos autos, o contribuinte não se desincumbiu do ônus de demonstrar qualquer fato impeditivo, modificativo ou extintivo, capaz de afastar a higidez do lançamento, não sendo suficiente o mero inconformismo com a acusação fiscal.

Diante de tais considerações, em que pese o esforço do contribuinte, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de macular a exigência fiscal em comento, tendo a autoridade lançadora e, bem assim, o julgador recorrido, agido da melhor forma, com estrita observância da legislação de regência, não se cogitando na improcedência do lançamento na forma requerida pelo recorrente.

2.2. Omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada.

Conforme narrado, em procedimento de revisão do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo, procedeu-se ao lançamento de ofício, originário da apuração da infração acerca da omissão de rendimentos caracterizada por valores creditados em contas de depósitos ou de investimentos, mantidas em instituições financeiras, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas apurações, nos termos em que descrito no Termo de Verificação Fiscal.

No tocante ao mérito, o contribuinte repisa, em grande parte, suas alegações de defesa, no sentido de que os depósitos bancários tiveram origem nos rendimentos informados nas Declarações de Ajuste Anual, na venda parcial das quotas de participação na sociedade em conta de participação junto à PRT Empreendimentos e na venda dos lotes correspondentes às suas quotas.

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 elidir 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 n.º 9.430, de 1996.

Ademais, a Súmula 182 do extinto Tribunal Federal de Recursos, que dispunha no sentido de que seria ilegítimo o lançamento do imposto de renda arbitrado com base apenas em extratos ou depósitos bancários, não serve como parâmetro para decisões a serem proferidas em lançamentos fundados na Lei n.º 9.430/96, a qual autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em conta bancária para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

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, instrumentos contratuais e planilhas elaboradas pelo sujeito passivo, não se constituem em prova hábil para refutar o lançamento, eis que não há a comprovação individualizada da origem dos depósitos bancários, baseando as alegações no campo das suposições, sobretudo considerando que a fiscalização já realizou a conciliação entre a documentação apresentada e os depósitos constantes nos extratos bancários, tendo apresentado diversos apontamentos e que sequer foram rebatidos ou esclarecidos pelo sujeito passivo, acompanhados da devida comprovação. A propósito, cabe transcrever o seguinte excerto do Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 2679 e ss):

[...] • Afirma estar adicionando Termo de Cessão e transferência Parcial de Quotas da SCP que comprovaria alguns dos aportes bancários constantes da planilha remetendo à identificação na planilha que apresenta (fl. 1048), na qual observam-se dois registros identificados por Daniel Zinzly Parodi, nos valores de R\$ 5.000,00 em 23/01/2003 e R\$ 7.704,00 em 31/01/2003 (total R\$ 12.704,00), correspondendo ao documento de fl. 1140 no qual constata-se que a 3ª parcela venceria em 23/01/2003 e corresponderia ao valor de R\$ 12.704,00. Os aportes foram considerados comprovados e excluídos da tabela.

- solicitou a exclusão dos valores correspondentes a Fundo DI, R\$ 1.000,00 em 16/12/2003 e R\$ 22.001,53 em 17/12/2003, e crédito automático CDC, R\$ 8.692,00 em 25/07/2003, os quais foram considerados como origem comprovada e excluídos da tabela (item 14);

- extratos bancários do Banco do Brasil, agência 175-9 conta 13.036-2, dos anos-calendário de 2004 e 2005 (fls. 1051 a 1113);

- extratos bancários do Banco Bradesco, agência 3618-8 conta 1.164-9, dos anos-calendário de 2004 e 2005 (fls. 1114 a 1127);

Cabe destacar, ainda, que, em seu recurso, o contribuinte continua a pleitear a exclusão da terceira parcela, da transferência de quotas da SCP a Daniel Zinzly Parodi, valor de R\$ 12.704,00 e que, conforme visto acima, já fora considerado pela fiscalização, não integrando, portanto, o lançamento.

A fiscalização realizou um trabalho minucioso, elaborando a conciliação dos documentos com os fatos e justificativas apresentados pelo recorrente durante o procedimento fiscal, sendo que o sujeito passivo, em contrapartida, limita-se a argumentar, de forma genérica e sem apresentar qualquer prova em sentido contrário, que o trabalho fiscal seria defeituoso.

Em outras palavras, é mister destacar que alegações genéricas e desacompanhadas de provas não têm o condão de afastar os lançamentos, pois compete ao sujeito passivo o ônus da prova no tocante a fatos impeditivos, modificativos e extintivos da pretensão do fisco, como regra geral disposta no art. 373, II, do Código de Processo Civil vigente.

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, devidamente já tributados ou isentos ou com tributação exclusiva na fonte.

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.

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: (i) rendimentos informados nas Declarações de Ajuste Anual; (ii) rendimentos decorrentes da venda parcial das quotas de participação na sociedade em conta de participação junto à PRT Empreendimentos; (iii) rendimentos decorrentes da venda dos lotes correspondentes às suas quotas.

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

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

Para além do exposto, registro que a forma pela qual os documentos foram juntados aos autos, denotam uma completa desorganização por parte do recorrente, no intuito de comprovar suas alegações, dificultando, sobremaneira, a tarefa deste julgador. Verifico que os documentos muitas vezes foram juntados sem uma organização padrão, sequer com a apresentação de capas e outros mecanismos de identificação, tornando a análise da comprovação das alegações um verdadeiro desafio.

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 consequências do sucumbimento, porque não basta alegar.

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

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

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

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

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