



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo n°** 13971.004726/2010-66  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão n°** 2301-011.000 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 8 de novembro de 2023  
**Recorrente** EDUARDO FOGACA OLIVIER  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2006

**DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. SÚMULA CARF N° 26.**

Caracterizam omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito mantida junto a instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

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.

**DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. TITULARIDADE. SÚMULA CARF N° 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.

**MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO.**

É vedado ao contribuinte inovar na postulação recursal para incluir alegações que não foram suscitadas na impugnação, tendo em vista a ocorrência da preclusão processual.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer, em parte, do Recurso Voluntário, não conhecendo das matérias preclusas, e negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Mônica Renata Mello Ferreira Stoll - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mônica Renata Mello Ferreira Stoll, Wesley Rocha, Flavia Lilian Selmer Dias, Fernanda Melo Leal, Alfredo Jorge Madeira Rosa, Marcelo Freitas de Souza Costa (suplente convocado) e João Mauricio Vital (Presidente). Ausente momentaneamente, o conselheiro Maurício Dalri Timm do Valle.

## Relatório

Trata-se de Auto de Infração (e-fls. 492/497) lavrado em nome do sujeito passivo acima identificado, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Física – IRPF do ano calendário 2005. O Lançamento decorre da apuração de Omissão de Rendimentos Caracterizada por Depósitos Bancários Com Origem Não Comprovada, conforme detalhado no Termo de Verificação Fiscal anexo ao Auto de Infração (fls. 499/518).

Por bem sintetizarem os fatos até a decisão de primeira instância, transcrevo os seguintes excertos do relatório do acórdão recorrido (e-fls. 574/599):

### DA AUTUAÇÃO

[...]

No Termo de Verificação Fiscal (TVF), fls. 499 a 516, as autoridades lançadoras relatam que o procedimento fiscal foi autorizado pelo Mandado de Procedimento Fiscal MPF n.º 0920400/00123/09 e teve início em 20/04/2009, com a cientificação do Termo de Início do Procedimento Fiscal que se perfectibilizou por via editalícia (em razão do insucesso da ciência via postal), relativo ao imposto de renda da pessoa física do ano-calendário 2006. Posteriormente, em 14/08/2009, o contribuinte foi intimado por edital do Termo n.º 2009.00123-0-01, que incluiu os anos de 2005 e 2007 no período sob auditoria fiscal.

Consta que tais termos informaram ao contribuinte que a fiscalização possuía informações que mostravam, em tese, incompatibilidade entre a sua movimentação financeira informada por diversas instituições por intermédio da DCPMF (Declaração de Informações sobre Movimentação Financeira), que indicam que o fiscalizado movimentou em suas contas bancárias, no ano de 2005, o montante de R\$ 3.558.199,50. Já os rendimentos declarados na DIRPF (Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Física) do exercício 2006 (ano-calendário 2005), perfazem R\$ 144.834,91, sendo que deste montante, R\$ 49.500,00 corresponde à rendimentos tributáveis e R\$ 95.234,91 à rendimentos isentos e não tributáveis.

De acordo com o TVF, os Termos de Início de Ação Fiscal e o de Intimação n.º 2009.00123-0-01, acima referidos, intimaram o contribuinte a apresentar extratos bancários de todas as contas correntes, de poupança e/ou de investimento, mantidas nas instituições bancárias neles relacionadas, relativas aos anos-calendário 2005, 2006 e 2007, e, ainda, a informar se tais contas possuíam titularidade conjunta.

Diante do silêncio do contribuinte, as instituições bancárias foram intimadas a apresentar documentos e extratos bancários, nos termos do art. 3.º do Decreto n.º 3.724/2001.

Descreve o TVF no item 10, que em maio de 2009 o contribuinte procurou a fiscalização e prestou depoimento, no qual atribuiu a responsabilidade majoritária pela movimentação financeira em suas contas bancárias particulares ao Escritório de Advocacia do qual havia sido integrante, atualmente denominado Nemetz & Kuhnen Advocacia Empresarial, denominado no TVF e no presente voto apenas por Escritório ou Nemetz & Kuhnen.

Na mesma ocasião, diante das frustradas tentativas de intimá-lo pessoalmente ou por via postal, o fiscalizado foi intimado, via Termo de Intimação 2009.00123-0-64, a informar endereço de correspondência para o fim específico de receber intimações, notificações e/ou quaisquer outros atos produzidos no curso do procedimento o fiscal. Em resposta, o contribuinte nomeou procurador para fins de representa-lo junto à fiscalização.

Conta do item II.2 do TVF a análise dos extratos bancários dos bancos Safra, Sudameris, Itaubank (Boston), Real, Caixa Econômica Federal, Blucredi e Bradesco. Descreve que o fiscalizado foi intimado, mediante o Termo de Intimação Fiscal n.º 2009.00123-0-70, a apresentar justificativas para os créditos ocorridos em suas contas bancárias no ano de 2005, créditos estes relacionadas nas planilhas anexas à intimação.

O fiscalizado respondeu em 25/08/2010, primeiramente reafirmando o que havia dito no depoimento mencionado nos parágrafos 10 e 11, que documentos pessoais e também seu computador ficaram na posse da sociedade de advogados da qual fazia parte, Nemetz & Kuhnen Advocacia Empresarial, documentos estes que estão depositados em poder dos gestores daquela sociedade, fato que é objeto da ação judicial n.º 008.09.012730-4. Prosseguiu em sua resposta afirmando ser impossível, diante desta circunstância a retenção de seus documentos e computador “levantar” o que a justificativa para todos os créditos havidos nas contas indicadas. Ainda, apontou uma operação vinculada ao referido escritório Nemetz & Kuhnen Advocacia Empresarial cujos honorários contratados teriam circulado por sua suas contas pessoais.

À vista das informações prestadas pelo contribuinte, nos itens 18 a 22, historia a fiscalização quanto à relação profissional do fiscalizado com o referido escritório de advocacia.

Acerca da contratação do escritório pela empresa Ceramarte Ltda., CNPJ 85.907.210/0001-10, para o fim de promover a sua concordata preventiva, discorre a fiscalização que o contribuinte apontou que o valor dos honorários contratados, 5% do valor inicial da concordata R\$ 17,5 milhões, alcançava R\$ 875.000,00, acrescido ainda de um percentual de 10% sobre o resultado obtido em cada negociação com os credores. Entretanto, o valor da concordata foi alterado para R\$ 23.000,00, o que redundou em acréscimo de honorários de R\$ 300.000,00. Afirmou o contribuinte que Luiz Carlos Nemetz, sócio majoritário do escritório, foi quem participou diretamente da gestão da concordata e que após a ruptura do contribuinte com o escritório, Nemetz tratou de fazer com que a Ceramarte revogasse os poderes outorgados a ele e à sua mãe, Vera Fogaça Oliver, à época também sócio da referida sociedade. Afirmou que diversos depósitos da Ceramarte circularam em contas correntes dele, fiscalizado.

O contribuinte também apontou que recursos provenientes da venda de ativos pessoais de Luiz Carlos Nemetz, em especial a venda do imóvel localizado na Rua Herman Hering, n.º 1, Centro, Blumenau, SC, antiga sede do escritório de advocacia, ocorrida em 2004 ou 2005, circularam por suas contas correntes, além de outras operações financeiras e descontos de cheques que eram utilizados para movimentação do caixa do escritório. Como exemplo, emitia-se um cheque da conta do Bradesco do contribuinte que era descontado na conta do Banco Real também do contribuinte, sem que houvesse, na verdade, novos recursos envolvidos.

Consta no item 36 e 37 que a Ceramarte foi intimada a relacionar os pagamentos efetuados por conta do contrato de prestação de serviços firmado com o Escritório de Advocacia, a qual apresentou cópia do contrato de prestação de serviços e cópias de notas fiscais emitidas pelo referido escritório, além de cópias de folhas de livros contábeis, de correspondências enviadas pelo escritório e de cédulas de empréstimos bancários efetuado sem favor do escritório e nas quais interveio como avalista. Cotejados os documentos constantes de Notas Fiscais emitidas pelo escritório de advocacia e apresentados pela Ceramarte com os extratos bancários das contas de titularidade do fiscalizado, não foi encontrada correspondência entre os valores que a Ceramarte afirmou ter pago ao escritório e aqueles a crédito nas contas bancárias do fiscalizado, indicando que tais valores não transitaram por suas contas.

De acordo com os itens 41 a 43 do TVF, a Ceramarte foi novamente intimada para o fim de discriminar os pagamentos efetuados pelo escritório desde 2005 a 2008, não constando ali o fiscalizado como destinatário de nenhum dos pagamentos efetuados. A empresa também não confirmou que tenha havido a majoração de honorários inicialmente contratados.

Outrossim, a fiscalização identificou um crédito de R\$ 34.000,00 feito via TED para a conta do fiscalizado no Bradesco, cuja emitente é a Ceramarte, entretanto, não foi possível, com os documentos em poder da fiscalização e naqueles fornecidos pela Ceramarte, vincular este crédito a pagamento decorrente de prestação de serviços de advocacia pelo escritório do qual o fiscalizado fazia parte. Nesse ponto, destaca a fiscalização que esta transferência, isoladamente, não tem o condão de confirmar a alegação do fiscalizado, de que os pagamentos da Ceramarte ao escritório circularam por sua conta.

Tocante à atribuição de responsabilidade pela movimentação financeira havida em suas contas bancárias ao escritório de advocacia do qual foi sócio, atualmente denominado Nemetz & Kuhen Advocacia Empresarial, ressalta a fiscalização que não houve a produção probatória e que de fato, a fiscalização constatou diversas transferências entre as contas do fiscalizado, as quais foram excluídas dos créditos para os quais se pediu justificação.

Acerca do argumento apontado pelo fiscalizado de que seu ex-sócio Luiz Carlos Nemetz teria, no final de 2004 e, em 2005, alienado ativos pessoais, em especial a venda da antiga sede do escritório, e que os recursos relativos decorrentes a esta operação teriam circulado pelas contas correntes do fiscalizado, consta dos itens 53 a 59 do TVF que o fiscalizado não apresentou provas dessas alegações, e, ainda, que a adquirente do imóvel, Wal Administradora de Bens (CNPJ n.º 82.638.347/0001-29), foi intimada a apresentar comprovação da transferência financeira dos recursos utilizados para quitação da referida operação imobiliária (Termo de Intimação 2009.00123-0-83).

Em resposta, a Wal Administradora de Bens Ltda. informou que o valor do negócio, de R\$ 340.000,00 foi transferido para a conta do alienante Sr. Luiz Carlos Nemetz por ordem do sócio administrador da empresa, Sr. Sérgio Roberto Waldrich, em 19/03/2007, sendo que a data e valores são compatíveis com a DOI (Declaração Sobre Operações Imobiliárias) entregue pelo tabelionato que lavrou a escritura de compra e venda.

Assim, concluiu a fiscalização que as alegações do fiscalizado para justificar os créditos havidos em suas contas bancárias no ano 2005 não subsistem, ensejando o lançamento com fundamento na presunção inserta no artigo 42 da Lei n.º 9.430, de 1996.

[...]

Mediante o Termo de Intimação 2009.00123-0-70 o contribuinte foi instado a apresentar justificativa para os créditos efetuados nas contas correntes, todavia, como não logrou êxito em justificá-los, foi efetuado o lançamento do imposto de renda devido sobre os depósitos bancários com origem não comprovada, com base na presunção inserta no art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996.

O rol das movimentações bancárias consta nas planilhas de fls. 513 a 516, onde são indicadas as contas de titularidade do contribuinte, os créditos nas contas, os cheques devolvidos, outras exclusões e os créditos líquidos não comprovados.

Registra o TVF que foram excluídos das planilhas elaboradas pela fiscalização os créditos decorrentes de transferências entre contas de mesma titularidade, as originadas de contas de titularidade da esposa do fiscalizado, bem como créditos que a fiscalização pode constatar, pela simples leitura do histórico constante dos extratos, não constituírem ingressos de novos recursos.

Quanto aos cheques depositados e posteriormente devolvidos, consta no item 66 do TVF, que o fiscalizado foi alertado de que, dada circunstância de frequentemente comporem depósitos de vários cheques, o que tornou inviável a identificação de a qual deles se

referiam, a sua exclusão se daria em um momento posterior à confecção daquelas planilhas anexas ao Termo de Intimação 2009.00123-0-70.

Especificamente em relação ao Banco de Boston (Itaubank), foram descontados os créditos identificados como originados da empresa Industrial Appel S/A por conta de acordo extrajudicial efetuado com Algodonera Areguá S/A, promovido aos auspícios do escritório de advocacia do qual o fiscalizado era sócio, e que transitaram pela conta do fiscalizado. Tais créditos, devidamente identificados na referida conta, foram devidamente expurgados por não consubstanciarem a circunstância de depósitos de origem não comprovada prevista da Lei n.º 9.430/96.

Consta que o presente AI foi lavrado, com o encerramento parcial da ação fiscal, que prosseguiu com relação aos demais anos-calendário fiscalizados.

#### DA IMPUGNAÇÃO

O contribuinte apresentou impugnação ao auto de infração (fls. 525 a 534 - volume III), alegando, em síntese, as razões abaixo expostas:

1. Inicialmente, destaca que, ao contrário do que afirmou o Auditor Fiscal à fl. 498, o impugnante procurou a fiscalização em 07/05/2010 e não em maio de 2009, como enganadamente consta do Termo de Verificação Fiscal e do Termo de Intimação Fiscal de fls. 51, tanto é verdade que no próprio Termo de Intimação o Auditor menciona atos ocorridos muito posteriormente ao mês de maio de 2009, o que é corroborado inclusive pelo Termo de Intimação de fls. 339, onde o Auditor destaca e retifica a data de 07/05/2010 como sendo o marco do comparecimento do impugnante à SRF. Conclui que: *“Neste sentido, imperioso fixar que o dies a quo do conhecimento do feito pelo Impugnante se deu mais de um ano depois de iniciado o processo administrativo fiscal, e só naquele momento o Impugnante ficou sabendo das imputações que lhe estavam lhe sendo feitas”*.

2. Declara que não reconhece os valores que transitaram em suas contas correntes, alegando que pertenciam ao escritório do qual fazia parte, questionando porque a todas as transações bancárias investigadas estejam diretamente ligadas ao mesmo.

3. Relata que inúmeros documentos físicos e seu computador pessoal, dentre outros documentos e pertences, ficaram na posse da citada sociedade de advogados, o que ensejou a notificação judicial para sua devolução (autos n.º 008.09.012730-4 - 3.º Vara Cível da Comarca de Blumenau) e que por tais razões o impugnante não tinha e não tem à sua disposição os elementos necessários para apontar a procedência e o destino de eventuais valores transitados em suas contas correntes, ao contrário da SRF, que detém todos os meios hábeis para tanto.

4. Diz que o Auditor fala em falsificação de assinatura, interposição de processos e representação feita pelo ex-sócio do Impugnante, Luiz Carlos Nemetz, mas, infelizmente e mais uma vez, nenhum subsidio probatório encarta aos autos, questionando onde estão as provas das condutas tidas pelo impugnante, se em nenhum processo foi condenado.

5. Que causa estranheza ao impugnante que o Auditor tenha trazido como razões para o lançamento questões relativas à vida profissional do impugnante, e que não há nenhum documento ou fonte foram indicados pelo auditor para suas conclusões, o que macula o procedimento fiscal e cerceia o seu direito de defesa.

6. Aduz que o Auditor fiscal, talvez por desconhecimento, deixou de incluir em seu relatório que Luiz Carlos Nemetz determinou ao advogado Nélio Abreu Neto, também ex-integrante da dita sociedade de advogados, que assinasse petições e procedimentos contra o ora impugnante, como veio a tona em petição encaminhada por este último à Ordem dos Advogados do Brasil, Subseção Santa Catarina (item 16 da impugnação).

7. Assevera que o foco do procedimento fiscal não é saber quem efetivamente omitiu rendimentos que eventualmente transitaram em suas contas bancárias.

8. Recorda que diversas movimentações, com expressivas quantias, foram indicadas pelo impugnante como decorrentes da empresa Ceramarte e da venda do imóvel que era a sede do escritório e que pertencia a Luiz Carlos Nemetz, porém, ao intimar a empresa que adquiriu o imóvel e a Ceramarte, concluiu o Auditor que os lançamentos não partiram delas. Diz que as seguintes colocações demonstram que houve fraude por parte delas:

Wal Administradora de Bens Ltda:

- que não é crível que a venda do imóvel, com mais de 2000m<sup>2</sup>, em região valorizada em Blumenau, tenha como valor de mercado a pífia cotação de R\$ 200,00 o metro quadrado;

- se a compra foi feita pela Wal porque a Bunge Alimentos S/A foi a pagadora?

- onde está a cópia do Razão Contábil e do Balancete da Bunge Alimentos, como mencionado no documento de fl. 462, documento necessário e hábil para realizar o cotejo das ilações produzidas; onde está o compromisso de compra e venda que deu ensejo a posterior Escritura Pública de Compra e Venda e que expõe as data, o real valor do imóvel e os seus respectivos e reais pagamentos?

CERAMARTE LTDA:

- questiona como a Ceramarte pode afirmar que não pagou honorários além daqueles previamente contratados, se durante o trâmite da ação o valor da concordata saltou para R\$ 21.000.000,00 e sobre essa diferença, obviamente, incidiram honorários;

- que o auditor não encontrou correspondência entre os valores que a Ceramarte afirmou ter pago ao escritório de Advocacia Nemetz & Kuhnen e os créditos nas contas bancárias do fiscalizado, porque houve uma majoração dos honorários e os valores eram "frios", sendo que inclusive a Ceramarte confirma pagamentos sem Nota Fiscal, sem descumar as discrepâncias de valores da Notas Fiscais, somatório de valores, etc, como destacado pela fiscalização às fls. 467;

- quanto ao TED de R\$ 34.000,00 (fl. 217) remetido pela Ceramarte para a conta do Bradesco ao Impugnante, diz que curiosamente no Razão Analítico de fls. 388, emitido pela Ceramarte, foi lançado o TED de R\$ 34.000,00 e, não se sabe porque razão, esqueceu-se a Ceramarte de lançá-lo no relatório de fls. 747, o que denota que a empresa esqueceu igualmente de mencionar outros tantos lançamentos;

- por que, ao invés do Auditor ter solicitado à Ceramarte que apontasse os destinatários dos valores tidos como devidos ao escritório, não solicitou a mesma que apontasse quais os números de suas contas correntes para que se pudesse confrontar outras transferências bancárias;

- que a Receita Federal tem condições de rastrear a origem de depósitos e transferências havias na contas do impugnante, e poderá vislumbrar que inúmeras operações bancárias partiram da cidade de rio Negrinho, o que demonstra, por si só, a veracidade das argumentações, até porque grande parte dos repasses ao escritório, repisa, eram feitos sem Nota Fiscal e Luiz Carlos Nemetz era o destinatário final das importâncias que transitavam pelas contas correntes do impugnante;

- se Klaus Schumacher Junior era diretor da Ceramarte e fiador do contrato de prestação de serviços de advocacia e, também, de Cédulas de Crédito Bancário, por que, como aponta o relatório de fls. 474 produzido pela Ceramarte, era o destinatário de valores que pertenceriam à sociedade Nemetz & Kuhnen;

- onde estão as cópias (conferidas com o original) dos lançamentos e dos respectivos comprovantes de pagamentos feitos pela Ceramarte à sociedade de advogados;

- onde há o cotejo da contabilização das Notas Fiscais que supostamente foram emitidas pela sociedade Nemetz & Kuhnen e a prova da contabilização por esta;

- que sem a interpelação de tal sociedade de advogados resta impossível confrontar a legalidade dos documentos e esta deve ser intimada para tanto ;

9. Conclui que a fiscalização deixou de investigar com minudências as indicações feitas pelo impugnante, e que o confronto entre as contas correntes de tais empresas e do escritório do qual o impugnante era sócio, e não somente a análise fria e unilateral das contas do impugnante, deixará irrefutável que as operações financeiras não são o impugnante ;

10. Que ninguém investigou a informação de que Luiz Carlos Nemetz teria sido levado “para dentro” da empresa por sua esposa Valéria Nemetz e que Mario Schmitt, seu cunhado, geriu a Ceramarte Ltda. por cerca de dois anos, sendo este o homem de confiança de Nemetz.

11. Discorre que não quer crucificar Luiz Carlos Nemetz em virtude de desavenças pessoais, mas apenas pede a apuração da responsabilidade, bastando, para tanto a mera análise do patrimônio do impugnante, que não alcança 30% dos supostos créditos, e que a prova coligida não leva em nenhum momento a conclusão de que a omissão de rendimentos partiu e foi realizada pelo impugnante.

A Impugnação foi julgada Improcedente pela 5ª Turma da DRJ/FNS em decisão assim ementada:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2005

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Caracterizam omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito mantida junto à instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprova, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS. DISTRIBUIÇÃO DO ÔNUS DA PROVA.

As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005

PEDIDO DE PRODUÇÃO DE PROVAS. INDEFERIMENTO.

Cabe ao julgador administrativo apreciar o pedido de realização de prova e indeferi-la se a entender desnecessária, protelatória ou impraticável.

Cientificado do acórdão de primeira instância em 28/08/2012 (e-fls. 630, 632), o interessado interpôs Recurso Voluntário em 27/09/2012 (e-fls. 634/660) contendo, em apertada síntese, os seguintes argumentos.

- Reitera os questionamentos apresentados na Impugnação quanto à data da ciência do procedimento fiscal.

- Alega o cerceamento de seu direito ao contraditório e à ampla defesa ante a ausência de provas aptas a demonstrar que os rendimentos lhe pertenciam. Expõe que foi acusado como sendo o beneficiário de todos os recursos que transitaram por contas bancárias em seu nome, mas a justificativa dos depósitos depende de inúmeros documentos que estão em poder do escritório de advocacia do qual fazia parte e de Luiz Carlos Nemetz. Relaciona os pertences que estariam no escritório e reitera que, por essa situação, se viu sem condições de comprovar a origem das movimentações financeiras objeto destes autos.

- Entende que o acórdão recorrido não pode simplesmente concordar com a fiscalização, decidindo, sem provas cabais, que ele seria o único beneficiário dos valores que transitaram por contas correntes em seu nome. Acrescenta que a fiscalização deveria rastrear a origem de todas as transações, o que seria imprescindível para o deslinde do presente, feito em busca da verdade real.

- Reapresenta todas as razões apontadas em sua Impugnação (itens 5 a 26) quanto à titularidade dos valores lançados.

- Aduz que meras presunções não podem lhe imputar a disponibilidade econômica dos rendimentos constantes de suas contas bancárias, pois tratam-se de valores do escritório e dos negócios dele decorrentes.

- Insurge-se contra a caracterização de omissão de rendimentos tributáveis com base em depósitos bancários. Pondera que, se a movimentação financeira examinada nos autos se consubstanciasse, em sua integralidade, em rendimentos passíveis de tributação, o seu patrimônio teria aumentado, o que se denotaria através de renda consumida, sinais exteriores de riqueza, variação patrimonial a descoberto ou outros meios de prova. Afirma, contudo, que não existe nos autos qualquer constatação, nem mesmo através de fatos indiciários, que autorize a se chegar a essa conclusão,

- Sustenta que a exigência tributária é cabalmente infensa ao direito constitucional de propriedade e à sua mais expressiva proteção de vedação à utilização de tributos com efeitos confiscatórios (CF/88, arts. 5º, XXII, e 150, IV). Defende a redução dos acréscimos legais incidentes no presente caso a fim de adequá-los aos limites da razoabilidade e da tolerância.

## Voto

Conselheira Mônica Renata Mello Ferreira Stoll - Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo, contudo, deve ser parcialmente conhecido.

Deixo de conhecer das alegações sobre o caráter confiscatório da exigência e a redução dos acréscimos legais apurados por não terem sido aventadas na Impugnação, quedando-se preclusas. De acordo com o art. 16 do Decreto 70.235/72, a Impugnação deve mencionar os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir, não sendo permitido que o contribuinte inove em seu Recurso Voluntário para incluir questões diversas daquelas anteriormente ventiladas.

No que se refere à data da ciência do procedimento fiscal, verifica-se que o julgamento de primeira instância já enfrentou os argumentos trazidos pelo recorrente, cabendo reproduzir os seguintes trechos da decisão recorrida, cujas razões acompanho (e-fls. 585/586):

No caso dos autos, o Termo de Início de Ação Fiscal de fls. 4 a 6 foi encaminhado ao sujeito passivo via postal, conforme consulta postal e cópia do Aviso de Recebimento de fl. 7, encaminhado para o endereço na Rua Namy Deeke, nº 40, Centro, em Blumenau. Na consulta postagem de fl. 7, consta que o AR foi devolvido ao remetente pelo motivo de mudança de endereço do sujeito passivo.

Observe-se que a comunicação foi enviada para o domicílio do contribuinte, que é endereço fornecido por este para fins cadastrais à Secretaria da Receita Federal, e coincide com aquele indicado pelo contribuinte na impugnação.

[...]

Tocante ao ano-calendário 2005, em exame, o Termo de Intimação Fiscal n.º 2009.00123-0-01, fls. 11 a 14, emitido em 28/07/2009, intimou o contribuinte da inclusão dos anos de 2005 e 2007 no procedimento fiscalizatório.

Como se vê à fl. 15, o Aviso de Recebimento, encaminhado para o endereço na Rua Namy Deeke, 40, Centro, em Blumenau, foi devolvido sob o motivo “recusado”.

Novamente o contribuinte foi intimado por edital (Edital Safis n.º 09, de 28 de julho de 2009), para tomar ciência do Termo de Intimação n.º 2009.00123-0-01. O edital foi afixado no dia 30/07/2009 a 14/08/2009.

Portanto, com relação ao ano-calendário 2005, o contribuinte foi intimado em 14/08/2009 (quinze dias após a publicação do edital).

[...]

Outrossim, a alegação de que o Auditor Fiscal consignou no termo de intimação de fls. 339 que em 07/05/2010 o contribuinte compareceu perante a Secretaria da Receita Federal não tem o condão de alterar a data de início da Ação Fiscal, acima fixada (14/08/2009). O fato de o contribuinte comparecer ou não espontaneamente perante a SRF após o início da fiscalização, não altera o prazo de início da ação fiscal, que se perfectibilizou regularmente com a intimação via postal, ocorrida em 14/08/2009.

Sobre a intimação por edital, cabe acrescentar o entendimento consolidado na Súmula CARF n.º 173:

A intimação por edital realizada a partir da vigência da Lei n.º 11.196, de 2005, é válida quando houver demonstração de que foi improfícua a intimação por qualquer um dos meios ordinários (pessoal, postal ou eletrônico) ou quando, após a vigência da Medida Provisória n.º 449, de 2008, convertida na Lei n.º 11.941, de 2009, o sujeito passivo tiver sua inscrição declarada inapta perante o cadastro fiscal.

No que concerne à infração em litígio, impõe-se observar que esta tem como fundamento o art. 42 da Lei n.º 9.430/96, que estabelece uma presunção legal de omissão de rendimentos condicionada apenas à falta de comprovação da origem dos recursos utilizados em depósitos bancários, atenuando a carga probatória atribuída ao Fisco:

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.

§1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

§2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

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

I - os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;

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). (Vide Medida Provisória n.º 1.563-7, de 1997) (Vide Lei n.º 9.481, de 1997)

§4º Tratando-se de pessoa física, os rendimentos omitidos serão tributados no mês em que considerados recebidos, com base na tabela progressiva vigente à época em que tenha sido efetuado o crédito pela instituição financeira.

§5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

§6º Na hipótese de contas de depósito ou de investimento mantidas em conjunto, cuja declaração de rendimentos ou de informações dos titulares tenham sido apresentadas em separado, e não havendo comprovação da origem dos recursos nos termos deste artigo, o valor dos rendimentos ou receitas será imputado a cada titular mediante divisão entre o total dos rendimentos ou receitas pela quantidade de titulares. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

Os valores previstos no parágrafo 3º, inciso II, foram alterados pelo art. 4º da Lei nº 9.481/97:

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.

De acordo com o art. 42, caput, da Lei nº 9.430/96, é imprescindível que o contribuinte comprove, mediante documentação hábil e idônea, que os valores creditados em suas contas não constituem rendimentos tributáveis. Trata-se de presunção legal relativa, que transfere o ônus da prova para o sujeito passivo. Assim, diante da falta de comprovação da origem dos recursos utilizados nos depósitos bancários, tem a autoridade fiscal o dever de considerar tais valores tributáveis e omitidos na Declaração de Ajuste Anual, efetuando o lançamento do imposto correspondente.

É nesse sentido a Súmula CARF nº 26, com efeito vinculante em relação à Administração Tributária Federal, nos termos da Portaria MF nº 277 de 07/06/2018:

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.

No que concerne aos valores levantados, o art. 42, §3º, da Lei nº 9.430/96 exige que os créditos sejam analisados de forma individualizada para efeito de determinação da receita omitida, cabendo ao contribuinte demonstrar, através de documentos com indicação de datas e valores coincidentes, a exata correlação entre os depósitos efetuados e a origem dos recursos utilizados.

Importa salientar que a comprovação de origem dos recursos deve contemplar não somente a procedência, mas também a natureza dos créditos efetuados. Isso se fundamenta no fato de que, para submeter os depósitos de origem comprovada às normas de tributação específica, conforme preceitua o art. 42, §2º, da Lei nº 9.430/96, faz-se necessário verificar se os valores creditados são ou não rendimentos tributáveis na pessoa física. Não sendo possível determinar a natureza dos valores depositados, estes são simplesmente considerados receita omitida. O ônus da prova em contrário, como já mencionado, recai exclusivamente sobre o sujeito passivo.

No caso em tela, verifica-se que as alegações do contribuinte acerca da titularidade dos depósitos bancários e do cerceamento de seu direito de defesa pela impossibilidade de apresentar documentos comprobatórios já foram enfrentadas no julgamento de primeira instância e que nenhum elemento de prova foi anexado ao Recurso Voluntário com o intuito de contrapor o acórdão recorrido. Dessa forma, adoto as razões de decidir do Colegiado a quo, conforme previsto no art. 57, §3º, Anexo II, do Regimento Interno do Conselho

Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, com destaque para os seguintes trechos do voto condutor (e-fls. 586/597):

[...]

Como do relatório se viu, o contribuinte nega que seja a titular de fato da movimentação financeira constatada nas contas bancárias investigadas, rechaçando que tenha se beneficiado dos valores que ali transitaram e imputou a responsabilidade pela movimentação financeira ao Escritório de Advocacia do qual foi integrante até o início de 2009, denominado Nemetz & Kuhnen Advocacia Empresarial, afirmando que o verdadeiro beneficiário dos rendimentos é o sócio majoritário do Escritório, Sr. Luiz Carlos Nemetz.

Pelo que se infere dos autos, o interessado integrou os quadros do Escritório de Advocacia, cujo sócio majoritário é Luiz Carlos Nemetz., a partir de 1988, chegando a deter 20% das cotas de 2006 até sua saída em janeiro de 2009 (vide parágrafo 47 do TVF).

Ocorre que na hipótese em exame, não restou provado nesses autos pelo interessado, quer em sede de procedimento fiscal, quer em sede de impugnação, que a responsabilidade pela movimentação financeira é de terceira pessoa. Com efeito, o §5º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996 estabelece que para os casos de contas utilizadas indevidamente por terceiros, a exigência seria deste último, ou seja, ainda que tenha ocorrido a interposição de pessoa, quem efetivamente responde pelo crédito é quem possui a disponibilidade econômica do respectivo valor. Entretanto, como já manifestado, a aplicação desse parágrafo no caso em apreço restou afastada por total ausência de provas nesse sentido.

Ressalte-se, por oportuno, que o contribuinte teve oportunidade de se defender no procedimento fiscal, onde foi intimado em diversas oportunidades, conforme já relatado, a apresentar documentos hábeis e idôneos para a comprovação da origem dos recursos depositados nas contas bancárias investigadas.

Com a presente impugnação o contribuinte não apresenta qualquer elemento de prova quanto à origem dos valores depositados nas contas correntes, consistindo sua defesa em uma série de questionamentos que entende que a fiscalização deixou de responder e que surgiram dos fatos apurados nas diligências fiscais.

[...]

Ato subsequente, a fiscalização, então já posse dos extratos bancários, intimou o contribuinte a apresentar justificativa para todos os créditos ocorridos em suas contas bancárias, listados nas planilhas ao Termo de Intimação Fiscal nº 2009.00123-0-70 (documento 17).

Também como relatado, em sua resposta o fiscalizado (documento 18) reafirmou o que havia dito no depoimento pessoal acima transcrito, de que seus documentos pessoais estavam de posse do escritório, e, ainda, indicou que valores referentes aos honorários advocatícios recebidos pelo Escritório de Advocacia, decorrentes de contrato firmado com a empresa Ceramarte Ltda., a fim de promover sua concordada, teriam transitado em suas contas pessoais. Além disso, apontou que recursos provenientes da venda de ativos pessoais de Luiz Carlos Nemetz, em especial a venda do imóvel localizado na Rua Herman Hering, nº 1, Centro, Blumenau, SC, antiga sede do escritório de advocacia, ocorrida em 2004 ou 2005, circularam por suas contas correntes.

Entendo que nesse ponto do procedimento fiscal, já restou cumprido o ônus atribuído à Fazenda Pública, que era o de identificar os depósitos bancários de origem não comprovada, e de intimar o contribuinte a sobre eles se manifestar.

Inobstante, a fiscalização, em busca da verdade real, e a partir dos fatos trazidos a conhecimento pelo contribuinte em seu depoimento inicial, buscou certificar-se acerca das alegações do contribuinte e realizou diligências junto às empresas Ceramarte Ltda. e à Wal Administradora de Bens Ltda., esta adquirente do imóvel vendido pelo contribuinte Luiz Carlos Nemetz.

[...]

Em suma, nas diligências levadas a efeito pelas autoridades lançadoras, não foi possível vincular depósitos bancários efetuados nas contas correntes do fiscalizado com valores decorrentes de honorários advocatícios ou da referida transação imobiliária.

Ressalte-se que tanto a Wal Administradora Ltda., quanto a Ceramart Ltda. foram intimadas pela Fiscalização em duas oportunidades para prestar esclarecimentos, o que demonstra que a Fiscalização buscou, contrariamente ao defendido pelo contribuinte, a verdade real.

E, assim, tem-se que restou cumprido o ônus atribuído à Fazenda Pública, que era o de identificar os depósitos bancários de origem não comprovada, e de intimar o contribuinte a sobre eles se manifestar.

Por outro lado, reforce-se, o contribuinte, em sede de impugnação, também não apresentou nenhum outro elemento de prova mediante a qual pudesse se inferir a natureza dessa transferência bancária.

Limita-se a apontar uma série de suposições e questionamentos, objetivando demonstrar que as empresas diligenciadas não apresentaram todas as informações que dispunham ao Fisco, e que os montantes verdadeiramente envolvidos nas relações entre o Escritório e a Ceramarte Ltda., e, ainda, na venda do imóvel de propriedade de Luiz Carlos Nemetz, não são aqueles informados à fiscalização.

Note-se que a impugnação busca demonstrar como a autoridade lançadora deveria ter conduzido as investigações junto à Ceramarte, a Wal Administradora de Bens e ao Escritório de Advocacia de Luiz Carlos Nemetz.

Entretanto, da análise dos autos, vê-se que o procedimento da autoridade lançadora foi escorreito, e que no exercício de suas atribuições legais buscou informações junto às pessoas jurídicas citadas pelo contribuinte em seu depoimento pessoal e em resposta às intimações fiscais.

De se ver que essas empresas não se encontravam no pólo passivo do procedimento fiscal, assim, não seriam cabíveis intimações para ampla apresentação de documentos contábeis, mas apenas dos relacionados aos fatos investigados, e desde que necessários para o deslinde da questão.

Por sua vez, o contribuinte em nada colaborou durante o procedimento fiscal, a não ser com alegações que transferiram sua responsabilidade para terceiros, não apresentando nenhum indício de prova de suas alegações.

E, pelo que se vê dos autos, afora as suspeitas levantadas contra as terceiras pessoas mencionadas, nada há de concreto que se possa vincular valores que transitaram em suas contas correntes com a suposta transação imobiliária aqui mencionada ou pagamento de honorários advocatícios da Ceramarte para o Escritório de Advocacia.

[...]

Tocante à questão dos supostos documentos que estariam de posse do Escritório de advocacia, ensejando medida judicial, da análise dos autos observa-se que não existe nenhuma prova nesse sentido.

Além disso, o contribuinte não alega claramente qual o conteúdo dessa documentação, apenas limitando-se a referir que essa prova comprovaria não ser o verdadeiro destinatário de créditos em suas contas pessoais.

Ademais, a medida para busca de documentos se verificou somente após a ruptura com o Escritório de Advocacia, e, no longo período em que esteve trabalhando no Escritório, o contribuinte não teve a preocupação em manter em boa guarda a documentação relativa às suas operações bancárias, principalmente dos eventos que poderiam se caracterizar omissão de receitas ou ilícito tributário.

[...]

Também não é crível que Luiz Carlos Nemetz exercesse tamanha influência sobre o fiscalizado, que esse atendessem prontamente às suas exigências, tais como a de deixar talões de cheque a cargo do Escritório, para que dessem a destinação que bem entendessem aos valores que transitavam em suas contas bancárias.

Também não é concebível que em nenhum momento o contribuinte, ao aceitar se sujeitar ao mando de Luiz Carlos Nemetz, como afirma, entregando cegamente a administração de sua vida financeira ao Escritório de advocacia do qual faz parte, não tenha cogitado que sua movimentação bancária poderia ser monitorada pelo Fisco e vir a servir de presunção de omissão de receitas e outras infrações jurídico tributárias.

Destarte, investigações quanto às relações pessoais de Luiz Carlos Nemetz e suposições em relação à contratação de honorários extra contratuais, etc, mesmo que provadas, não seriam suficientes para afastar o lançamento, uma vez que é mister a demonstração, em relação a cada um dos depósitos, de sua origem.

Ora, mesmo aceita a tese de ingenuidade e boa-fé do contribuinte, esta não teria o condão de afastar a responsabilidade no que tange à comprovação da origem dos ingressos de recursos apurados em suas contas bancárias, e, principalmente, da alegação de que não foi o beneficiário desses recursos.

Em suma, em sua defesa, o impugnante deduz uma série de argumentos buscando demonstrar a incoerência das evidências contra ele apuradas, formulando múltiplas indagações. Todavia, consoante já amplamente mencionado, no caso presente, o contribuinte deveria comprovar, individualmente e mediante a apresentação de documentos hábeis, a origem de cada um dos depósitos, a fim de vê-los ilididos da base de cálculo.

Como se vê dos inúmeros questionamentos e suposições da peça de defesa, o contribuinte buscou apenas transferir para a fiscalização a prova de suas alegações.

[...]

E, como amplamente demonstrado, as diligências e provas coletadas pela fiscalização não tornam plausível sua tese de atribuição de responsabilidade exclusiva a terceiros.

Por todo o aqui exposto, o contribuinte não se desincumbiu do ônus de comprovar a origem dos depósitos bancários identificados na fiscalização, devendo ser mantido o lançamento.

Sobre a titularidade dos depósitos bancários, impõe-se acrescentar o entendimento consolidado na Súmula CARF nº 32, com efeito vinculante em relação à Administração Tributária Federal:

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. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Como bem pontuado pelo Relator a quo, o interessado não juntou à sua defesa nenhum documento comprobatório com o intuito de demonstrar que os depósitos a serem justificados apenas transitaram em suas contas, não merecendo reparos a decisão recorrida. Se o sujeito passivo pretendia contestar os valores lançados pela autoridade fiscal, deveria tê-lo feito individualmente, nos termos do art. 42, §3º, da Lei nº 9.430/96, mediante apresentação de provas hábeis e idôneas, não sendo suficiente a simples alegação de que os créditos pertenciam a terceiros.

Cabe registrar, ainda, que, apesar de ter listado no Recurso Voluntário os bens que estariam em posse do escritório de advocacia, o contribuinte não trouxe nenhuma prova do alegado e não indicou o conteúdo da documentação retida pela empresa que seria hábil a

comprovar a origem das movimentações financeiras em exame, permanecendo a pendência apontada na decisão recorrida.

Relevante mencionar, por fim, que a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato, nos termos do art. 136 do Código Tributário Nacional - CTN. Além disso, de acordo com o art. 142 do mesmo diploma legal, a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, não cabendo discussão sobre a aplicabilidade das determinações legais vigentes por parte das autoridades fiscais.

Por todo o exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo das matérias preclusas, e, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Mônica Renata Mello Ferreira Stoll