



**Processo nº** 14751.720256/2011-10  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** **2402-010.992 – 2<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 4<sup>a</sup> Câmara / 2<sup>a</sup> Turma Ordinária**  
**Sessão de** 8 de dezembro de 2022  
**Recorrente** MARCO ANTONIO CARTAXO QUEIROGA LOPES  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2007

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL (PAF). AUTUAÇÃO. NULIDADE. TRIBUTAÇÃO INDEVIDA. CONTESTAÇÃO. EFEITO DEVOLUTIVO. INOVAÇÃO RECURSAL. INADMISSIBILIDADE. PRECLUSÃO CONSUMATIVA.

A parte do lançamento com a qual o contribuinte concorda ou não a contesta expressamente em sua impugnação torna-se incontroversa e definitiva na esfera administrativa. Afinal, inadmissível o CARF inaugurar apreciação de matéria desconhecida do julgador de origem, porque não impugnada, eis que o efeito devolutivo do recurso abarca somente o decidido pelo órgão “a quo”.

PAF. RECURSO VOLUNTÁRIO. CONHECIMENTO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. EXIGIBILIDADE. SUSPENSÃO. CERTIDÃO POSITIVA COM EFEITO DE NEGATIVA. MANIFESTAÇÃO. INADMISSÍVEL.

O recurso conhecido mantém a suspensão da exigibilidade do crédito tributário constituído, impondo a expedição de certidão positiva com efeito de negativa nos termos requeridos pelo contribuinte. Logo, este Colegiado não dispõe de competência para dar ou negar provimento à presente matéria, eis que de procedimento legalmente já determinado. Afinal, reportada suspensão de exigibilidade tão somente obsta o início da cobrança do suposto crédito definitivamente constituído, nada refletindo na referida pretensão perante a administração tributária.

PAF. VERDADE MATERIAL. DOCUMENTAÇÃO IDÔNEA. APRESENTAÇÃO. FASE RECURSAL. REQUISITOS LEGAIS. OBSERVÂNCIA. ADMISSIBILIDADE.

Regra geral, a prova deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito do sujeito passivo trazê-la em momento processual diverso, exceto nos impedimentos causados por força maior, assim como quando ela pretender fundamentar ou contrapor fato superveniente. Logo, atendidos os preceitos legais, admite-se documentação que objetive comprovar direito subjetivo de que são titulares os recorrentes, ainda que acostada a destempo.

**PAF. RECURSO VOLUNTÁRIO. NOVAS RAZÕES DE DEFESA. AUSÊNCIA. FUNDAMENTO DO VOTO. DECISÃO DE ORIGEM. FACULDADE DO RELATOR.**

Quando as partes não inovam em suas razões de defesa, o relator tem a faculdade de adotar as razões de decidir do voto condutor do julgamento de origem como fundamento de sua decisão.

**DEPÓSITOS BANCÁRIOS. NATUREZA E ORIGEM DAS OPERAÇÕES. ÔNUS DA PROVA. INVERSÃO. DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA. NEXO DE CAUSALIDADE. AUSÊNCIA. PRESUNÇÃO LEGAL. OMISSÃO DE RENDIMENTO. SÚMULA CARF. ENUNCIADOS N.ºS 26, 29, 30, 32, 38 e 61. APLICÁVEIS.**

Cabe ao contribuinte, quando regularmente intimado, comprovar a origem e a natureza dos depósitos em conta de sua titularidade junto a instituições financeiras. Logo, por presunção legal, os valores de origem não comprovada, assim como aqueles que deveriam ter sido oferecidos à tributação e não o foram caracterizam-se omissão de rendimento, dispensada a prova do consumo da suposta renda por parte do Fisco.

**PAF. JURISPRUDÊNCIA. VINCULAÇÃO. INEXISTÊNCIA.**

As decisões judiciais e administrativas, regra geral, são desprovidas da natureza de normas complementares, tais quais aquelas previstas no art. 100 do Código Tributário Nacional (CTN), razão por que não vinculam futuras decisões deste Conselho.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer parcialmente do recurso interposto, não se apreciando a inovação recursal - nulidade da autuação e tributação indevida acerca de créditos estornados e cheques devolvidos - para, na parte conhecida, rejeitar as preliminares nela suscitadas e, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)  
Francisco Ibiapino Luz - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os conselheiros(a): Ana Claudia Borges de Oliveira, Rodrigo Duarte Firmino, José Márcio Bittes, Francisco Ibiapino Luz (presidente), Gregório Rechmann Junior e Vinícius Mauro Trevisan.

## **Relatório**

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância, que julgou procedente em parte a impugnação apresentada pelo Contribuinte com a pretensão de extinguir crédito tributário decorrente da omissão de rendimentos do trabalho recebidos de pessoa jurídica, como também da movimentação financeira de origem não comprovada.

**Auto de Infração e Impugnação**

Por bem descrever os fatos e as razões da impugnação, adoto excertos do relatório da decisão de primeira instância – Acórdão nº 07-37.407 - proferida pela 6<sup>a</sup> Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis - DRJ/FNS, transcritos a seguir (processo digital, fls. 171 a 182):

[...]

O lançamento tem como fato gerador:

1- Omissão de rendimentos do trabalho recebidos de pessoa jurídica, nos valores de R\$ 2.781,00 (01/2007), R\$ 27.000,00 (02/2007), R\$ 96.255,46 (02/2007), R\$ 3.500,66 (05/2007), R\$ 2.720,10 (06/2007) e R\$ 4.330,00 (07/2007).

2- Depósito bancário de origem não comprovada, conforme indicado a seguir.

<b>Fato gerador</b>	<b>Valor tributável</b>
jan/07	37.451,89
fev/07	30.645,66
mar/07	21.933,76
abr/07	51.286,33
mai/07	35.823,88
jun/07	23.190,00
jul/07	36.146,78
ago/07	27.551,57
set/07	58.928,69
out/07	12.304,10
nov/07	29.955,75
dez/07	24.862,00

Os fatos apurados pela fiscalização que ensejaram a lavratura do presente auto de infração estão detalhadamente descritos no Termo de Verificação Fiscal, fls. 132/140, conforme relato a seguir.

Informa que nos sistemas informatizados da Receita Federal consta que o fiscalizado movimentou, no ano calendário 2007, recursos em contas bancárias na ordem de R\$ 567.134,02, em valores muito acima de sua renda declarada, que foi de R\$ 32.462,86

Relata que em decorrência desta constatação, foi iniciado procedimento fiscal junto ao contribuinte, no qual foram solicitados, por meio de regular intimações, extratos bancários de todas as suas contas correntes, aplicações financeiras e poupanças, referentes ao ano calendário 2007.

Apresenta descrição circunstanciada de todo o andamento da ação fiscal, conforme consta do relatório fls. 133/138.

Cita que o contribuinte encaminhou os extratos bancários relativos às seguintes contas correntes: (fls. 11 a 58)

Instituição Financeira	Agencia	Conta corrente
Caixa Econômica. Federal	0037	700.158-4
Banco do Brasil	2640-9	4.750-3
Banco do Brasil	3277-8	4.750-3
Banco Real	1188	6.021.618-3
Banco Real	1188	20.912.946-9

Após análise dos documentos bancários e digitação dos dados constantes dos extratos apresentados, elaborou os Demonstrativos de Depósitos Efetuados, os quais foram encaminhados ao contribuinte para que este apresentasse justificativa a respeito dos valores creditados.

Relata que após ampla análise da documentação e esclarecimentos apresentados, contatou o que passo a reproduzir:

**1- Omissão de rendimentos do trabalho recebidos de pessoa jurídica**

*Quanto aos depósitos justificados, pelo contribuinte, como pagamentos efetuados pelo Instituto de Pneumologia da Paraíba Ltda, nos valores de R\$ 27.000,00 e R\$ 96.255,46.*

1. *O contribuinte pretende justificar os depósitos creditados no mês de fevereiro de 2007, em sua conta corrente BB Ag. 2640-9 c/c 4750-3, o valor de R\$ 96.255,46 e na sua conta corrente da Caixa Econômica, Ag 0037 c/c 700.158-4 o valor de R\$ 27.000,00 como parte de pagamento de empréstimo efetuado por seu pai ao Instituto de Pneumologia da Paraíba Ltda - Hospital 13 de Maio, do qual era sócio, cujo saldo no ano calendário 2007 era de R\$ 203.000,00.*
2. *Examinando a contabilidade da empresa (livros Diário n.º 28 e Razão n.º 28 do ano calendário 2007) verificamos que:*
  - No Balancete Analítico do mês de janeiro de 2007, consta, a título da conta Crédito Sócios e Titulares - Antônio Queiroga Lopes, o valor de R\$ 203.242,56. (fls 121)*
  - Em fevereiro/2007, mês em que foram creditados na conta do contribuinte, ora fiscalizado, os valores de R\$ 96.255,46 e R\$ 27.000,00 não constam registros de pagamentos efetuados ao sócio Antônio Queiroga Lopes nesses valores e continua no Balancete Analítico, a título da conta Crédito Sócios e Titulares -Antonio Queiroga Lopes, saldo no valor de R\$ 203.000,00.(fls.122).*
  - Nos meses de março a dezembro de 2007 ainda continua saldo credor no Balancete de Verificação e no Balanço Patrimonial a título da Credito Sócios e Titulares -Antônio Queiroga Lopes, o valor de R\$ 203.242,56 conforme demonstramos com cópias dos Balancetes analíticos de setembro e dezembro e Cópia do Balanço Patrimonial de 31/12/2007, fls. 13, 23,101 e 134 do Livro Diário n.º 28/2007 (fls. 123 e 124 ).*
  - O contribuinte efetivamente recebeu os valores acima mencionados oriundos da conta BicBanco Ag. 010 - Recife c/c 42.100387-1 do Instituto de Pneumologia da Paraíba - Hospital 13 de maio com autorização dos demais sócios, conforme consta em documentos de fls. 90 e 92.*

*Uma vez que a contabilidade da empresa Instituto de Pneumologia da Paraíba - Hospital 13 de maio, não registrou essas transações, confirmado inclusive pelo próprio contribuinte às fls. 98, nem através da conta bancos, nem através da conta caixa e nem registrou pagamentos efetuados ao sócio Antônio Queiroga Lopes, pai do contribuinte Marcos Antônio Cartaxo, Queiroga Lopes, ora fiscalizado, consideramos que os valores de R\$ 96.255,46 e R\$ 27.000, são receitas recebidas de pessoa jurídica, pelo contribuinte e omitidas em sua declaração de imposto de renda.*

*Também consideramos rendimentos recebidos da pessoa jurídica Instituto de Pneumologia da Paraíba - Hospital 13 de maio, os valores abaixo relacionados depositados na conta corrente do contribuinte através de DOC pela pessoa jurídica mencionada, sem registro na contabilidade da empresa. (DOCs recebidos fls. 99 a 102),*

DATA	HISTÓRICO	VALOR (R\$)
25/01/2007	DOC ELETRÔNICO	2.781,00

28/05/2007	DOC ELETRÔNICO	3.500,66
21/06/2007	DOC ELETRÔNICO	2.720,10
24/07/2007	DOC ELETRÔNICO	4.330,00

## 2- Depósito bancário de origem não comprovada

*Depósitos justificados como recebidos pela fazenda Barrinha.*

- 1- *O contribuinte, em sua informação de fls. 10, pretende que toda movimentação de suas contas correntes do Banco do Brasil/Ag. 2640-9 c/c 4750-3 e Ag. 3277-8 c/c 4750-3 e Caixa Econômica Ag 0037 c/c 700158-4 sejam originadas de pagamentos efetuados à Fazenda Barrinha de propriedade de seu pai. Para fins de comprovação nos encaminha notas fiscais emitidas pela empresa NILTON PESSOA DE PAULA -AGRO PECUÁRIA S/A - FAZENDA CALIFÓRNIA- CNPJ 08.210.478/0001-58, entretanto, não nos foram encaminhados livros contábeis e ou fiscais da Fazenda Barrinha para que pudéssemos comparar a movimentação declarada pelo contribuinte.*
- 2- *As notas fiscais apresentadas correspondem em parte a Declaração de Imposto de Renda entregue pelo genitor do contribuinte Antônio Queiroga Lopes, entretanto no extrato bancário entregue pelo contribuinte da movimentação financeira relativa ao ano de 2007, Caixa Econômica Ag.0036, C/C 00800150 7 de titularidade de seu pai Antônio Queiroga Lopes não consta transferência para o contribuinte, ora fiscalizado, dos valores depositados em sua conta corrente.*
- 3- *Os depósitos que o contribuinte alega serem relativos as notas fiscais foram objeto de diligencia junto a empresa Nilton Pessoa De Paula Agro Pecuária CNPJ 08.210.478/0001-58 e ao seu sócio Leonardo Medeiros de Paula CPF 942.114.004-44 os quais não nos forneceram nenhuma informação, conforme consta descrito neste Termo no relato de procedimentos fiscais .*

*Pelo acima exposto, consideramos os depósitos bancários efetuados na conta do contribuinte como não justificados, exceto os valores transferidos da conta bancária de seu genitor através de DOC, conforme consta em Planilhas de Demonstrativo de depósitos bancários, anexas ao presente Termo, do qual fazem parte integrante, (fls. 142 a 160)*

O contribuinte apresentou impugnação tempestiva, fls. 156/159, a qual apresenta os seguintes argumentos, conforme segue.

Cita que muito esforço, procurou provar e esclarecer que a elevada soma de depósitos feitos em suas contas bancárias foram decorrentes de transferências de créditos pertencentes ao seu pai (Antônio Queiroga Lopes), o que seriam isentos na declaração do impugnante, segundo a legislação em voga.

Que o pai do declarante, e já havia alguns anos, padecia de uma terrível doença maligna (veio a falecer ainda no curso da presente ação fiscal), o que lhe impedia de gerir seus bens e negócios e, por isso, com o consentimento de sua mãe e dos seus dois irmãos, foi confiada ao impugnante a tarefa de administrar a Fazenda Barrinha (citada nos autos) naquele ano de 2007 e, para tanto teve que usar suas contas bancárias para receber créditos e fazer face às despesas do imóvel agrário.

Alega que tanto as receitas, quanto as despesas da Fazenda Barrinha estão declaradas no IRPF/2008 do genitor do interessado; sendo que os documentos correspondentes foram colocados à disposição da Fiscalização para análise.

Cita que do exame realizado nos livros contábeis da empresa supracitada (Livros Diário n.º 28 e Razão n.º 28, do ano de 2007) a auditoria comprovou que havia o registro do valor de R\$ 203.242,56 no Balancete Analítico do mês de janeiro/2007, a título da conta contábil Crédito a Sócios e Titulares - Antônio

Queiroga Lopes; ou seja, esse valor estava à disposição do sócio Antônio Queiroga Lopes, que se tratava do pai (falecido) do impugnante.

Em face disso, e exercendo o seu direito, ele decidiu transferir os valores acima elencados (R\$ 27.000,00 e R\$ 96.255,46), diretamente para as contas bancárias do seu filho, Marco Antônio Cartaxo Queiroga Lopes, conforme prova o documento de fls. 82 dos autos do processo. Sustenta que o fato da contabilidade da empresa não ter registrado à época essas transações, através das contas contábeis Bancos ou Caixa, não descaracteriza a origem e natureza dos depósitos feitos nas contas bancárias do impugnante; caracterizando, apenas, uma falha nos registros contábeis do hospital, que já adotou as providências para saneamento da mesma, conforme cópias autenticadas que anexamos a esta petição (Docs.01 e 02)

Assim, fica demonstrado que os depósitos realizados pelo Instituto de Pneumologia da Paraíba Ltda., acima referidos, devem ser considerados rendimentos isentos ou não tributáveis na declaração do impugnante, uma vez que se tratam, efetivamente, de transferência patrimonial em dinheiro de pai para filho; é o que dispõe o art. 39, inciso XV, do Decreto n.º 3.000/99.

No que se refere a depósito bancário de origem não comprovada, cita os valores são decorrente da venda do leite produzido nesta, de propriedade do pai do impugnante, Esses valores foram justificados detalhadamente e comprovados por documentos pelo contribuinte, quando do atendimento à intimação constante do expediente às fls. 68 a 69 e provas de fls. 71 a 81 do processo, que tentou demonstrar que os depósitos nas suas contas bancárias correspondem a transferências feitas pela empresa Nilton Pessoa de Paula Agro Pecuária Ltda (emitente das notas fiscais de fls. 71 a 81), compradora do leite produzido na fazenda Barrinha.

Contudo, quase todos os valores foram glosados (considerados não justificados) pela auditoria, sob a alegação de não constar transferência para o contribuinte na conta bancária ou na Declaração do Imposto de Renda do seu genitor (Antônio de Queiroga Lopes) e, ainda, por não ter sido possível confirmar este fato junto à empresa Nilton Pessoa de Paula Agro Pecuária Ltda e ao seu sócio responsável Leonardo Medeiros de Paula.

Entende que foi indevidamente penalizado, pois os documentos e argumentos apresentados são necessários e suficientes para identificar a origem e a natureza das rendas creditadas em suas contas; portanto, isentas ou não tributáveis na sua declaração, por se tratarem de transferência patrimonial em dinheiro, autorizadas por seu pai.

Aduz que ocorreram erros formais dos envolvidos (doador e donatário não explicitaram isso em suas declarações), e por não ter sido apresentados documentos contábeis da empresa em referência que pudessem clarificar e associar os valores das notas fiscais de sua emissão com os depósitos feitos nas contas correntes do interessado.

Alega que isso não descaracteriza a origem e natureza dos depósitos feitos nas contas bancárias do impugnante, que, para melhor esclarecer o assunto, já adotou as providências e obteve o documento da empresa Nilton Pessoa de Paula Agro Pecuária Ltda (sócio responsável: Leonardo Medeiros de Paula), conforme cópia autêntica relacionada em anexo. (Doc.03).

(Destaques no original)

### **Julgamento de Primeira Instância**

A 6<sup>a</sup> Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis, por unanimidade, julgou procedente em parte a contestação do Impugnante, nos termos do

relatório e voto registrados no acórdão recorrido, cuja ementa transcrevemos (processo digital, fls. 171 a 182):

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

Ano-calendário: 2007

**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.

**AFIRMAÇÕES RELATIVAS A FATOS. NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO** O conhecimento de afirmações relativas a fatos, apresentadas pelo contribuinte para contraditar elementos regulares de prova trazidos aos autos pela autoridade fiscal, demanda sua consubstanciação por via de outros elementos probatórios, pois sem substrato mostram-se como meras alegações, processualmente inacatáveis.

Impugnação Procedente em Parte

(Destques no original)

**Recurso Voluntário**

Discordando da respeitável decisão, o Sujeito Passivo interpôs recurso voluntário, em parte repisando os argumentos apresentados na impugnação, destacando-se de relevante para a solução da presente controvérsia (processo digital, fls. 202 a 229):

1. Inova ressaltando a nulidade da autuação em face de inconstitucionalidade da quebra de sigilo fiscal por ter de apresentar seus extratos à RFB, resultando provas obtidas por meio ilícito.
2. Ratifica que os créditos em suas contas bancárias eram rendimentos decorrentes da venda de leite - Fazenda Barrinha - realizada por seu pai, Sr. Antônio Queiroga Lopes, conforme documentação que ora junta (Doc. 1 a 9).
3. Manifesta ter ocorrido tributação indevida decorrente de créditos estornados e cheques devolvidos por insuficiência de fundos – extratos do Banco do Brasil.
4. Aduz complementar a documentação probatória no prazo de 60 (sessenta dias) dias.
5. Traz jurisprudência perfilhada à sua pretensão.
6. Por fim, requer a emissão de certidão positiva com efeito de negativa.

**Contrarrazões ao recurso voluntário**

Não apresentadas pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro Francisco Ibiapino Luz, Relator.

**Admissibilidade**

O recurso é tempestivo, pois a ciência da decisão recorrida se deu em 10/7/2015 (processo digital, fl. 197), e a peça recursal foi interposta em 10/8/2015 (processo digital, fl. 202), dentro do prazo legal para sua interposição. Contudo, embora atendidos os demais

pressupostos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, dele conheço apenas parcialmente, ante a preclusão consumativa vista no presente voto.

### Preliminares

#### Matéria não impugnada

Em sede de impugnação, a Recorrente discorda da autuação em seu desfavor, **mas nela não se insurge acerca de nulidade** (supostas provas obtidas por meio ilícito) e da **tributação indevida** (créditos estornados e cheques devolvidos), teses inauguradas somente no recurso voluntário. Por conseguinte, este Conselho está impedido de se manifestar acerca das referidas alegações recursais, já que o julgador de origem não teve a oportunidade de as conhecer e sobre elas decidir, porque sequer constavam na contestação sob sua análise.

Com efeito, haja vista o que está posto precedentemente, o Contribuinte apresenta **novos argumentos**, completamente dissociados da tese de defesa constante de sua impugnação, a qual foi devolvida a esta seara recursal, para exame da matéria ali analisada e julgada desfavoravelmente ao então Impugnante. Portanto, ante a preclusão consumativa posta, o crédito correspondente ao reportado tópico torna-se incontroverso e definitivamente constituído, não se sujeitando a Recurso na esfera administrativa, nos termos dos arts. 16, III, e 17 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972. Confirma-se:

Art. 16. A impugnação mencionará:

[...]

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

[...]

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532/97).

Arrematando o que está posto, conforme se vê na transcrição dos arts. 21, §§ 1º e 3º, e 43 do mesmo Ato, caracterizada a definitividade da decisão de primeira instância, **resolvido** estará o litígio, iniciando-se o procedimento de cobrança amigável:

Art. 21. Não sendo cumprida nem impugnada a exigência, a autoridade preparadora declarará a revelia, permanecendo o processo no órgão preparador, pelo prazo de trinta dias, para cobrança amigável.

§ 1º No caso de impugnação parcial, não cumprida a exigência relativa à parte não litigiosa do crédito, o órgão preparador, antes da remessa dos autos a julgamento, providenciará a formação de autos apartados para a imediata cobrança da parte não contestada, consignando essa circunstância no processo original. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

[...]

§ 3º Esgotado o prazo de cobrança amigável sem que tenha sido pago o crédito tributário, o órgão preparador declarará o sujeito passivo devedor remisso e encaminhará o processo à autoridade competente para promover a cobrança executiva.

Art. 43. A decisão **definitiva** contrária ao sujeito passivo será cumprida no prazo para cobrança amigável fixado no artigo 21, aplicando-se, no caso de descumprimento, o disposto no § 3º do mesmo artigo. (Grifo nosso)

A propósito, ainda que conhecida fosse, o que não é o caso, a alegada **“tributação indevida”** decorrente de supostos créditos estornados e cheques devolvidos, ao meu

sentir, não teria seu mérito atendido, consoante transcrição de excertos do recurso interposto e intimação fiscal, nestes termos:

Recurso voluntário (processo digital, fl. 218):

**Secundus**, porquanto nos extratos do Banco do Brasil há lançamentos em que se verifica estornos de crédito, inobstante a RFB ter incluído este lançamento como crédito na base de cálculo para fins de lançamento. Assim, exemplificativamente, tem-se o depósito realizado no dia 22.02.2007, agência 3277, documento n.º 327700 no valor de R\$ 20.000,00. Ora, este valor no mesmo dia foi estornado, muito embora tenha sido cobrado o IRPF do recorrente sobre esta base de mensuração.

No dia 20.03.2007 foi depositado o cheque 850426 no valor de R\$ 1.500,00. No dia seguinte, este cheque foi devolvido por insuficiência de fundos. Já no dia 09.05.2007 foi depositado o cheque n.º 850473 no valor de R\$ 2.000,00 e no mesmo dia devolvido por insuficiência de fundos. Também no dia 12.06.2007 foi depositado o cheque n.º 850504 no valor de R\$ 3.820,00 e no mesmo dia devolvido por insuficiência de fundos.

Como se verifica, estes ingressos não podem se enquadrar no conceito de rendimentos provenientes do trabalho, nos moldes do art. 43, CTN.

Termo de Intimação Fiscal (processo digital, fl. 62):

**INSTITUIÇÃO FINANCEIRA : BANCO DO BRASIL**  
**AGENCIA: 3277-8 C/C 4750-3**

<b>DATA</b>	<b>HISTÓRICO</b>	<b>VALOR</b>
05/07/2007	Desbloqueio de depósito	300,00
27/07/2007	Depósito em dinheiro	5.628,57
27/08/2007	Depósito em dinheiro	10.042,00
04/09/2007	Transferencia	2.560,00

Conforme sevê, dito estorno e cheques devolvidos constantes dos extratos já foram afastados pelo autuante, eis que o Contribuinte sequer foi intimado para comprovar tais quantias (R\$ 20.000,00 em 22/2/2007, R\$ 1.500,00 em 20/3/2007, R\$ 2.000,00 em 9/5/2007 e R\$ 3.820,00 em 12/6/2007).

#### **Certidão positiva com efeito de negativa**

O Código Tributário Nacional (CTN) preconiza que as “reclamações” e os “recursos” **suspendem a exigibilidade do crédito tributário constituído**, consoante sevê em seu art. 151, inciso III, *verbis*:

Art. 151. Suspender a exigibilidade do crédito tributário:

[...]

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

Na mesma linha, da análise dos arts. 205, parágrafo único, e 206 do mesmo Ato legal, infere-se que a Fazenda Pública tem o prazo de 10 (dez) dias para atender requerimento do

contribuinte pretendendo a obtenção de certidão positiva com efeito de negativa, quando existente crédito constituído **com exigibilidade suspensa** no respectivo período. Confira-se:

Art. 205. A lei poderá exigir que a prova da quitação de determinado tributo, quando exigível, seja feita por certidão negativa, expedida à vista de requerimento do interessado, que contenha todas as informações necessárias à identificação de sua pessoa, domicílio fiscal e ramo de negócio ou atividade e indique o período a que se refere o pedido.

Parágrafo único. A certidão negativa será sempre expedida **nos termos em que tenha sido requerida** e será fornecida dentro de 10 (dez) dias da data da entrada do requerimento na repartição.

Art. 206. Tem os mesmos efeitos previstos no artigo anterior a certidão de que conste a existência de créditos não vencidos, em curso de cobrança executiva em que tenha sido efetivada a penhora, **ou cuja exigibilidade esteja suspensa**.

(Destaquei)

A propósito, conforme se vê na transcrição dos arts. 21, §§ 1º e 3º, e 43 do Decreto nº 70.235, de 1972, assim como no 201 do CTN, a definitividade do crédito constituído implica o início de sua cobrança amigável e, se for o caso, a decorrente inscrição em dívida ativa para execução judicial. Confira-se:

Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 21. Não sendo cumprida nem impugnada a exigência, a autoridade preparadora declarará a revelia, permanecendo o processo no órgão preparador, pelo prazo de trinta dias, para cobrança amigável.

[...]

§ 3º Esgotado o prazo de cobrança amigável sem que tenha sido pago o crédito tributário, o órgão preparador declarará o sujeito passivo devedor remisso e encaminhará o processo à autoridade competente para promover a cobrança executiva.

Art. 43. A decisão **definitiva** contrária ao sujeito passivo será cumprida no prazo para cobrança amigável fixado no artigo 21, aplicando-se, no caso de descumprimento, o disposto no § 3º do mesmo artigo. (Grifo nosso)

Lei nº 5.172, de 1966:

Art. 201. Constitui dívida ativa tributária a proveniente de crédito dessa natureza, regularmente inscrita na repartição administrativa competente, **depois de esgotado o prazo fixado, para pagamento, pela lei ou por decisão final proferida em processo regular**.

(Desqueuei)

Como se vê, a contestação que atende aos pressupostos de sua admissibilidade (impugnação e recurso conhecidos), automaticamente, suspende a exigibilidade do crédito tributário constituído, impondo a expedição de certidão positiva com efeito de negativa nos termos requeridos pelo contribuinte. Logo, este Colegiado não dispõe de competência para dar ou negar provimento à presente matéria, eis que de procedimento legalmente já determinado. Afinal, reportada suspensão de exigibilidade tão somente obsta o início da cobrança do suposto crédito definitivamente constituído, nada refletindo na referida pretensão perante a administração tributária.

#### Documentação apresentada em fase recursal

Regra geral, a prova deve ser apresentada na impugnação, precluindo o direito do sujeito passivo trazê-la em momento processual diverso, exceto nos impedimentos causados por

força maior, assim como quando ela pretender fundamentar ou contrapor fato superveniente. Por conseguinte, atendidos os preceitos legais, admite-se documentação que objetive comprovar direito subjetivo de que são titulares os recorrentes, ainda que acostada a destempo. Afinal, tratando-se da ultima instância administrativa, não parece razoável igual situação ser novamente enfrentada pelo Fisco, caso o contribuinte busque tutelar seu suposto direito perante o Judiciário.

Com efeito, trata-se de entendimento que vem sendo adotado neste Conselho, ao qual me filio quando entendo pertinente, pois, como se há verificar, aplicáveis ao feito os seguintes princípios:

1. do devido processo legal (CF, de 1988, art. 5º, inciso LIV), vinculando a intervenção Estatal à forma estabelecida em lei;

2. da ampla defesa e do contraditório (CF, de 1988, art. 5º, inciso LV), tutelando a liberdade de defesa ampla, *[...com os meios e recursos a ela inerentes, englobados na garantia, refletindo todos os seus desdobramentos, sem interpretação restritiva]*. Logo, correlata a apresentação de provas (defesa) pertinentes ao debate inaugurado no litígio (contraditório), já que inadmissível acatar este sem pressupor a existência daquela;

3. da verdade material (princípio implícito, decorrente dos princípios da ampla defesa e do interesse público), asseverando que, quanto ao alegado por ocasião da instauração do litígio, deve-se trazer aos autos aquilo que, realmente, ocorreu. Evidentemente, o documento extemporâneo deve guardar pertinência com a matéria controvertida na reclamação, sob pena de operar-se a preclusão;

4. do formalismo moderado (Lei nº 9.784, de 1999, art. 2º, incisos VI, IX, X, XIII e Decreto nº 70.235, de 1972, art. 2º, *caput*), manifestando que os atos processuais administrativos, em regra, não dependem de forma, ou terão forma simples, respeitados os requisitos imprescindíveis à razoável segurança jurídica processual. Ainda assim, acatam-se aqueles praticados de modo diverso do exigido em lei, quando suprido o desígnio legal.

Nessa perspectiva, em persecução da realidade fática, se for o caso, cabe ao julgador, inclusive de ofício e independentemente de pleito do contribuinte, resolver pela aferição dos fatos mediante a realização de diligências ou perícias técnicas. Trata-se, portanto, do dever que detém a administração pública de se valer de todos os elementos possíveis para aferir a autenticidade das declarações e argumentos apresentados pelos contribuintes, conforme preceitua o art. 18 do reportado Decreto nº 70.235, de 1972, *verbis*:

Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine. *(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)*

Acerca da matéria, o Recorrente requer sejam conhecidos os “Relatórios Analíticos de Compra” pretendendo provar a venda de leite por parte do seu pai à empresa NILTON PESSOA DE PAULA - AGROPECUÁRIA S.A, como vem afirmando ao autuante e ao julgador de origem (processo digital, fl. 217):

À época dos fatos, Antônio Queiroga Lopes, genitor do requerente, encontrava-se gravemente enfermo, sem condições de administrar seus negócios. Por isso, o requerente passou a assumir tais responsabilidades, inclusive recebendo os pagamentos em sua conta-corrente em nome do seu pai. Tais fatos foram exaustivamente reconhecidos às fls. 133 do PAF.

[...]

Por outro lado, também deve ser valorado os documentos que o requerente junta neste momento, envolvendo Relatórios Analíticos de Compras do ano de 2007. Conforme se pode identificar, há registros da data, volume e valores das aquisições realizadas a Antônio Queiroga Lopes (**Doe. 01 a 09**). (Destaque no original)

No ensejo, cabível apontar o mandamento visto no Decreto n.º 70.235, de 1972, art. 16, §§ 4º, alíneas “a”, “b” e “c”, e 5º, que estabelece o contexto onde documentação apresentada extemporaneamente será admitida, verbis:

Art. 16. [...]:

[...]

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Redação dada pela Lei n.º 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.

Como se vê, mencionada documentação guarda estrita relação com a controvérsia regularmente instaurada por meio da impugnação, cuidando tão somente de esclarecer a materialidade fática ali previamente delimitada. Logo, já que afastada a abertura de nova discussão jurídica, em conformidade com o Decreto n.º 70.235, de 1972, art. 16, § 4º, alínea “c”, dela tomo conhecimento, eis que carreada aos autos supostamente em complementaridade àquela revelada por ocasião da impugnação.

Nestes termos, conheço da documentação acostada aos autos (processo digital, fls. 221 a 229).

A propósito, vale transcrever o art. 393, § único, da Lei n.º 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil Brasileiro), que trouxe a definição legal do “motivo de força maior”, assim como a manifestação doutrinária acerca do assunto:

Código Civil:

Art. 393. O devedor não responde [...]

Parágrafo único. O caso fortuito ou de força maior verifica-se no fato necessário, cujos efeitos não era possível evitar ou impedir – Lei n.º 10.406, de 2002, art. 393, § único.

É o fato que se prevê ou é previsível, mas que não se pode, igualmente, evitar, visto que é mais forte que a vontade ou ação do homem [...] - Plácido e Silva, 12<sup>a</sup> edição, Ed. Forense.

É o acontecimento inevitável, previsível ou não, produzido por força humana ou da natureza, a que não se pode resistir – Disponível em: <http://www.direitovirtual.com.br/dicionario//pagina/6&letra=F>.

Embora a lei não faça distinção entre estas figuras, o caso fortuito representa fato ou ato estranho à vontade das partes (greve, guerra etc.); enquanto força maior é a expressão destinada aos fenômenos naturais (raio, tempestade etc.) - Código Civil comentado, coordenador Cesar Peluso, 4<sup>a</sup> edição, Ed. Manole.

Do que está posto, infere-se que o art. 16, § 4º, alínea “a”, do CTN excepciona a “força maior”, assim compreendido, somente o suposto obstáculo criado por terceiro, cujos efeitos são inevitáveis por parte do contribuinte.

Nessa perspectiva, entendimento divergente tenho em relação ao pedido do Recorrente no sentido de se permitir a apresentação de novos documentos em 60 (sessenta) dias, que ora transcrevo (processo digital, fl. 220):

Protesta pela juntada dos documentos fiscais e contábeis de NILTON PESSOA DE PAULA - AGROPECUÁRIA S.A (Fazenda Califórnia) e documentos bancários do recorrente no prazo de 60 dias, contados a partir da data do protocolo deste recurso.

Assim entendido, rejeita-se dita pretensão, eis que, passados 6 (seis) anos de sua apresentação, citados documentos ainda não foram carreados aos autos, e o Recorrente nada provou acerca de suposta exceção de força maior.

## Mérito

### Depósitos bancários - presunção legal da omissão de rendimento

Afastando eventual confusão que possa surgir acerca da evolução histórica do tema, vale consignar que, na vigência do §5º do art. 6º da Lei nº 8.021, de 12 de abril de 1990, revogado pela Lei nº 9.430, de 1996, os depósitos bancários de origem não justificada tinham tratamento tributário divergente do atualmente em vigor. Assim, na conformação jurídica anterior, cabia à autoridade fiscal provar os sinais exteriores de riqueza, que eram a renda presumida, sendo os créditos de origem não comprovada **mera base** para o arbitramento resultante. Confira-se:

Art. 6º O lançamento de ofício, além dos casos já especificados em lei, far-se-á arbitrando-se os rendimentos com base na renda presumida, mediante utilização dos sinais exteriores de riqueza.

§ 1º Considera-se sinal exterior de riqueza a realização de gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte.

[...]

~~§ 5º O arbitramento poderá ainda ser efetuado com base em depósitos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras, quando o contribuinte não comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações.~~ (Revogado pela lei nº 9.430, de 1996)

No entanto, a partir de 1 de janeiro de 1997, a presunção legal da infração contestada revela-se tão só pela carência de comprovação das operações bancárias. Por conseguinte, no atual modelo legal, cabe ao contribuinte, quando regularmente intimado, comprovar a origem e a natureza dos depósitos em conta de sua titularidade junto a instituições financeiras. Logo, por presunção legal, os valores de origem não comprovada, assim como aqueles que deveriam ter sido oferecidos à tributação e não o foram, caracterizam-se omissão de rendimento. É o que se abstrai da leitura do art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com as alterações introduzidas pelo art. 4º da Lei nº 9.481, de 13 de agosto de 1997, e pelo art. 58 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, nestes termos:

Lei nº 9.430, de 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.

§ 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 nº 1.563-7, de 1997) (Vide Lei nº 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)

#### Lei nº 9.481, de 1997

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.

Como se vê, foi introduzida nova hipótese legal de omissão da receita auferida pelo titular da conta bancária de depósito ou investimento, legalmente presumida quando ele, regularmente intimado, não comprova a origem dos recursos nela creditados. Assim entendido, conforme se discorrerá na sequência, tão somente pela constatação do reportado fato, obriga-se a autoridade fiscal a proceder o lançamento dos respectivos créditos cujas origens não foram comprovadas.

Em dita perspectiva, embora haja inversão do ônus da prova em desfavor do contribuinte, trata-se de presunção relativa (*juris tantum*), que admite prova em contrário, desde que mediante documentação hábil e idônea guardando coincidência entre as datas e os valores das respectivas operações. Portanto, versando de tema eminentemente probatório, o qual não admite afirmações genéricas ou imprecisas, resta ao sujeito passivo demonstrar, de forma individualizada - inclusive quando vários depósitos decorreram de um único negócio - que supostos créditos não se sujeitavam ou já haviam sido oferecidos à tributação nas respectivas “rubricas” específicas.

Ademais, consoante Enunciado nº 30 de súmula do CARF, os depósitos de um mês, por si sós, não se prestam para comprovar a origem de créditos efetuados nos meses subsequentes, nestes termos:

Na tributação da omissão de rendimentos ou receitas caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, os depósitos de um mês não servem para comprovar a origem de depósitos havidos em meses subsequentes. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Com efeito, na forma já vista, relativamente aos créditos cuja origem o contribuinte não logrou comprovar, a autoridade fiscal está dispensada de aprofundar a investigação, a fim de atestar o nexo de causalidade entre os depósitos e o consumo da suposta renda. Por conseguinte, a formalização do correspondente lançamento fiscal terá por fundamento tão somente a existência do depósito bancário e a ausência de comprovação da operação que lhe deu causa por parte do sujeito passivo regularmente intimado.

A propósito, supostas alegações pretendendo desconstituir os efeitos da presunção legal ora discutida deverão ser contidas pelo disposto no art. 334, inciso IV, da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (Código de Processo Civil – CPC), cujo teor foi igualmente replicado no art. 374, inciso IV, da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 (novo CPC), de aplicação subsidiária ao PAF, os quais dispensam a produção de provas na acusação dela decorrente, nestes termos:

Art. 334. Não dependem de prova os fatos:

[...]

IV - em cujo favor milita presunção legal de existência ou de veracidade.

Mais precisamente, a própria lei se encarregou de estabelecer a correlação entre os créditos bancários e, quando for o caso, a suposta omissão de receita deles decorrente. Assim considerado, quando a autoridade fiscal demonstrar o fato indiciário, representado pela ausência de comprovação do correspondente crédito bancário, restará atestada a ocorrência do fato gerador da consequente omissão de rendimento.

Ditas inferências exprimem com precisão e clareza os mandamentos presentes no art. 36 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999, de aplicação subsidiária ao PAF, assim como aquele do Enunciado nº 26 de súmula da jurisprudência deste Conselho. Confira-se:

Lei nº 9.784, de 1999:

Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no art. 37 desta Lei.

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

Igualmente oportuno, ressalta-se que as declarações de terceiros a favor do contribuinte, assim como os documentos e livros por ele escriturados, mas desacompanhados da respectiva documentação comprobatória, por si sós, não se traduzem provas do fato que deveriam comprovar. Trata-se de comando estabelecido pelo art. 368, § único, do antigo CPC, o qual está reproduzido no art. 408, § único, do novo Código. Confira-se:

Art. 368. As declarações constantes do documento particular, escrito e assinado, ou somente assinado, presumem-se verdadeiras em relação ao signatário.

Parágrafo único. Quando, todavia, contiver declaração de ciência, relativa a determinado fato, o documento particular prova a declaração, mas não o fato declarado, competindo ao interessado em sua veracidade o ônus de provar o fato.

Nesse pressuposto, embora o consequente fato gerador dos valores omitidos ocorra somente em 31 de dezembro do correspondente ano-calendário, dita omissão presumida se concretizará no mês de ocorrência da *operação*. Por conseguinte, o crédito tributário dela derivado será apurado levando-se em conta as tabelas e alíquotas vigentes na data dos respectivos depósitos não comprovados. Entretanto, a autoridade fiscal deverá desconsiderar tanto as transferências originárias de outras contas também de titularidade do contribuinte como, cuidando-se de pessoa física, os crédito iguais ou inferiores a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), desde que o montante não ultrapasse R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais) no ano-calendário. É o que está posto nos §§ 1º, 3º e 4º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996 atualizada, já transcritos.

Ratificando anunciado entendimento, por meio dos Enunciados nºs 38 e 61 de sua súmula, este Conselho já pacificou reportada matéria, nestes termos:

**Súmula CARF nº 38:**

O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

**Súmula CARF nº 61:**

Os depósitos bancários iguais ou inferiores a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), cujo somatório não ultrapasse R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais) no ano-calendário, não podem ser considerados na presunção da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, no caso de pessoa física. (**Vinculante**, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Ressalte-se, ainda, não se admitir razoável a existência de depósitos bancários regularmente realizados em contas de terceiros, razão por que, exceto se provada a interposição de pessoa, os valores creditados pertencem ao titular da respectiva conta. É a leitura vista no §5º do art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996, também já transrito precedentemente, juntamente com a pacificação da matéria por meio do Enunciado nº 32 de súmula do CARF. Confira-se:

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).

Adite-se, também, que, consoante o transrito §6º da norma legal referenciada precedentemente, a totalidade dos créditos de origem não comprovada resultante de operações realizadas em conta mantida em conjunto serão divididos pela quantidade de titulares que apresentaram declaração de rendimento em separado. Nessa inteligência, este Conselho uniformizou que todos os cotitulares declarantes em separado deverão ser igualmente intimados para comprovar a origem e a natureza das operações, sob pena de exclusão dos recursos movimentados na respectiva conta. Confira-se o Enunciado nº 29 de súmula do CARF:

Os co-titulares da conta bancária que apresentem declaração de rendimentos em separado devem ser intimados para comprovar a origem dos depósitos nela efetuados, na fase que precede à lavratura do auto de infração com base na presunção legal de omissão de receitas ou rendimentos, sob pena de exclusão, da base de cálculo do lançamento, dos valores referentes às contas conjuntas em relação às quais não se intimou todos os co-titulares. (Súmula revisada conforme Ata da Sessão Extraordinária de 03/09/2018, DOU de 11/09/2018). (**Vinculante**, conforme Portaria ME nº 129, de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Por fim, traduz-se de acentuada relevância o entendimento acerca da abrangência que a Lei pretendeu dar às expressões ***origem dos recursos*** e ***cuja origem houver sido comprovada***, presentes, respectivamente, no *caput* e § 2º do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, que, por razões didáticas, juntamente com o § 3º do mesmo artigo, os transcrevo novamente:

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 nessa operação***.

[...]

§ 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 nº 1.563-7, de 1997) (Vide Lei nº 9.481, de 1997)

(Destaquei)

De pronto, percebe-se que o cenário posto sinaliza conformação em três perspectivas distintas entre si, sendo as duas primeiras delineadas pelo transcrito § 3º, incisos I e II atualizado, respectivamente; e a última pelo *caput* combinado com o seu § 2º, também já transcritos. Desse modo, a ***comprovação da primeira e segunda passa por quem efetuou a transferência e pelo titular da conta e valor creditado, tanto individual como anualizado***, respectivamente. Contudo, o terceiro eixo requer análise mais aprofundada, o que se fará em tópico próprio. Logo, entende-se quanto às duas primeiras abordagens:

1. Para os valores originários de contas do próprio sujeito passivo, seja pessoa física ou jurídica, o contribuinte terá de comprovar, ***exclusivamente, que o respectivo crédito individualizado decorreu da transferência de outra conta bancária de sua titularidade***.

2. Tratando-se de pessoa física, o contribuinte terá de comprovar, ***exclusivamente, que os créditos não comprovados são de valores individuais iguais ou inferiores a R\$ 12.000,00, cujo montante anual não ultrapasse R\$ 80.000,00***.

Por outro lado, ***tocante à terceira perspectiva*** - créditos remanescentes -, consoante o disposto no transcrito § 2º, a comprovação da origem dos respectivos valores implica o conhecimento de que tais quantias eram isentas/não tributáveis ou se foram ou não computadas na base de cálculo dos tributos a que se sujeitavam. Mais precisamente, antes de afastar a presunção legal da omissão de receita referente a determinado crédito bancário, a autoridade fiscal primeiramente necessita conhecer a natureza da operação que lhe deu causa, ***eis que, quando for o caso, manifestada receita será tributada com fundamento em norma específica, e não mais pela apontada presunção legal***.

A propósito, externada omissão presumida abarca apenas o titular da conta bancária sob fiscalização, não atingindo as causas dos depósitos ou créditos transferidos nem quem os efetivou. ***Logo, a inversão do ônus probatório, até então favorável ao Fisco por***

**determinação legal, é afastada quando o contribuinte logra provar a identificação do terceiro que efetivou a operação e a sua respectiva natureza**, ainda que esta seja provada mediante composição ou decomposição de valores, eis que tanto certo crédito pode ser originário de várias operações jurídicas como uma determinada operação resultar mais de um crédito.

Desse modo, provada a origem dos créditos bancários, **aí se incluindo a natureza da operação**, o ônus probatório retorna para a autoridade fiscal, a quem cabe enquadrar ditos rendimentos, a partir da legislação a eles específica, como isentos/não tributáveis ou tributáveis. **Quanto a estes últimos, caso não tenham sido oferecidos à tributação, resta ao autuante lavrar o correspondente lançamento sob fundamento próprio e diverso da presunção que ora se discute.**

Arrematando a questão, infere-se que apenas a identificação de quem depositou ou transferiu os supostos recursos, por si só, não se traduz suficiente para o autuante decidir pela presunção legal ou tributação sob fundamento específico. Portanto, a tributação dos recursos movimentados não se desloca da presunção legal para a regra mais específica tão somente pela identificação de quem efetivou a respectiva operação, eis que ausente prova da existência de relação jurídica obrigacional entre este e o titular da conta bancária sob procedimento fiscal.

A exemplo, pensar de forma diversa implica inviabilizar autuação no proprietário dos recursos movimentados por meio de interpostas pessoas, bem como a título de Imposto de Renda na Fonte (IRF) decorrente de suposto pagamento sem causa. Dito dessa forma, tão somente pelo fato dos recursos terem sido transferidos de pessoa jurídica ou física, a correspondente tributação não deverá ser deslocada da regra presuntiva para omissão de rendimento recebido de pessoa jurídica ou física respectivamente.

Desenhada a contextualização legal, passo propriamente ao enfrentamento das alegações recursais.

### **Fundamentos da decisão de origem**

Por oportuno, vale registrar que os §§ 1º e 3º do art. 57 do Anexo II do RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015, com a redação dada pela Portaria MF nº 329, de 4 de junho de 2017, facultam o relator fundamentar seu voto mediante transcrição da decisão recorrida, quando o recorrente não inovar em suas razões recursais, *verbis*:

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

[...]

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

[...]

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

Nessa perspectiva, quanto aos créditos não comprovados, o Recorrente basicamente reiterou os termos da impugnação, nada acrescentando que pudesse alterar o julgamento *a quo*. Logo, tendo em vista minha concordância com os fundamentos do Colegiado de origem e amparado no reportado preceito regimental, adoto as razões de decidir constantes no voto condutor do respectivo acórdão, nestes termos:

#### **2- Depósito bancário de origem não comprovada**

Com relação a este tópico, o contribuinte alega que os depósitos efetuados em suas contas bancárias seriam originários de pagamentos efetuados à Fazenda Barrinha, de propriedade de seu pai, pela empresa NILTON PESSOA DE PAULA-AGRO PECUÁRIA S/A-FAZENDA CALIFÓRNIA- CNPJ 08.210.478/0001-58, relativos a aquisição de leite produzido na fazenda.

A fiscalização relata, no entanto, que o impugnante não fez prova deste fato, sendo que no curso da ação fiscal, não foram apresentados livros contábeis e ou fiscais da Fazenda Barrinha, para que pudesse ser comprovado os argumentos. Cita que também, no extrato bancário entregue pelo contribuinte da movimentação financeira relativa ao ano de 2007, Caixa Econômica Ag.0036, C/C 00800150 7, de titularidade de seu pai Antônio Queiroga Lopes, não consta transferência para o contribuinte, ora fiscalizado, dos valores depositados em sua conta corrente, tidos como de origem não comprovada.

Por outro lado, empresa Nilton Pessoa De Paula Agro Pecuária CNPJ 08.210.478/0001-58, que no curso da ação fiscal não se pronunciou sobre o assunto, agora em sede de impugnação apresentou uma declaração ,fl. 167, na qual afirma de forma genérica, que realizou compra de leite a Fazenda Barrinha de propriedade do Sr. Antonio Queiroga Lopes durante o ano de 2007, e que a pedido do mesmo, os pagamentos foram feitos a seu filho Marco Antonio Cartaxo Queiroga Lopes, através de cheques, dinheiro ou transferências em suas contas bancárias.

A declaração é datada de 19 de dezembro de 2011, quase quatro anos depois e como se pode constatar do seu teor, fl. 167, se refere de forma genérica ao fato, não especificando datas, quais os valores, bem como quais cheques, quais quantias foram pagos com transferências bancárias e também não associa os supostos pagamentos que alega ter efetuado a notas fiscais de aquisição de leite.

**A declaração vem ainda totalmente desacompanhada de elementos de comprovação, tais como cópias de cheques e extratos de transferências bancárias. (Destaquei)**

**Não especifica ainda e principalmente, em qual instituição financeira e qual conta bancária do contribuinte teria sido efetuados os supostos depósitos, que alega ter sido feito no ano de 2007. Portanto, como se vê, o contribuinte, em sede de impugnação, não apresenta situação diferente da já constatada pela autoridade lançadora, no curso da ação fiscal. (Destaquei)**

Assim, em decorrência da realidade fática presente nos autos, cabe observar a legislação tributária que se aplica a matéria.

O Sistema Tributário Brasileiro está submetido ao princípio da legalidade. O processo administrativo fiscal deve, acima de tudo, observar a legalidade, não só da exigência em si, como também da forma de sua determinação e a autoridade administrativa está adstrita à execução das atribuições inerentes ao seu cargo ou função, devendo proceder de modo a justificar sua investidura e em estrita observância legal. Em se tratando de autoridade tributária, lançadora e/ou julgadora, não lhe assiste direito de escolher entre obedecer ou não à lei, sob pena de responsabilidade funcional.

[...]

E no caso dos autos, considerando que o contribuinte não logrou comprovar as origens dos depósitos bancários efetuados em suas contas, na forma apurada pela fiscalização, nos termos da legislação supramencionada, entendo que deve ser mantido o lançamento relativo a este fato gerador.

A propósito, os 9 (nove) relatórios apresentados juntamente com o recurso interposto, ora conhecidos, nada acrescentam que pudesse alterar meu entendimento acerca do julgado na origem. Com efeito, 4 (quatro) estão parcialmente ilegíveis e os 5 (cinco) legíveis, por si sós, não provam manifestada origem de recursos. Confira-se o exemplo abaixo, igualmente seguido pelos demais (processo digital, fls. 221 a 229):

Relatório Analítico de Compras					Página: 1
Período: 01/08/2007 À 31/08/2007					Dt.Emissão: 03/09/2007
Filtros: SILTON PESSOA DE PAULA AGROPECUÁRIA S.A					15:42:50
Expededora:	ANTONIO QUIROGA LOPES	Quantidade:	1.007	Unitário	Valor
Data	Tipo	Docto	Produto		
01/08/2007	NE	92.691	LEITE CRU RESFRIADO TIPO C	26	0,75
01/08/2007	NE	92.267	LEITE CRU RESFRIADO TIPO C	26	0,75
09/08/2007	NE	92.577	LEITE CRU RESFRIADO TIPO C	26	0,75
09/08/2007	NE	92.831	LEITE CRU RESFRIADO TIPO C	26	0,75
10/08/2007	NE	92.294	LEITE CRU RESFRIADO TIPO C	26	0,75
12/08/2007	NE	92.351	LEITE CRU RESFRIADO TIPO C	26	0,75
16/08/2007	NE	92.358	LEITE CRU RESFRIADO TIPO C	26	0,75
17/08/2007	NE	92.363	LEITE CRU RESFRIADO TIPO C	26	0,75
20/08/2007	NE	92.572	LEITE CRU RESFRIADO TIPO C	26	0,75
22/08/2007	NE	92.379	LEITE CRU RESFRIADO TIPO C	26	0,75
24/08/2007	NE	92.587	LEITE CRU RESFRIADO TIPO C	26	0,75
27/08/2007	NE	92.395	LEITE CRU RESFRIADO TIPO C	26	0,75
29/08/2007	NE	92.401	LEITE CRU RESFRIADO TIPO C	26	0,75
31/08/2007	NE	92.408	LEITE CRU RESFRIADO TIPO C	26	0,75
				Total Produto =	37.708,00 28.281,00
				Total Geral =	37.708,00 28.281,00
					<u>- 650,46</u>
					<u>27.630,53</u>

### Vinculação jurisprudencial

Como se há verificar, a análise da jurisprudência que o Recorrente trouxe no recurso deve ser contida pelo disposto nos arts. 472 da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973 (Código de Processo Civil – CPC) e 506 da Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 (novo CPC), os quais estabelecem que a sentença não reflete em terceiro estranho ao respectivo processo. Logo, por não ser parte no litígio ali estabelecido, o Recorrente dela não pode se aproveitar. Confirma-se:

#### Lei nº 5.869, de 1973 - Código de Processo Civil:

Art. 472. A sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não beneficiando, nem prejudicando terceiros. Nas causas relativas ao estado de pessoa, se houverem sido citados no processo, em litisconsórcio necessário, todos os interessados, a sentença produz coisa julgada em relação a terceiros.

#### Lei nº 13.105, de 2015 - novo Código de Processo Civil:

Art. 506. A sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não prejudicando terceiros.

Mais precisamente, as decisões judiciais e administrativas, regra geral, são desprovidas da natureza de normas complementares, tais quais aquelas previstas no art. 100 do CTN, razão por que não vinculam futuras decisões deste Conselho, conforme Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015, que aprovou o Regimento Interno do CARF. Confirma-se:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

b) Decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, na forma disciplinada pela Administração Tributária; (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

c) Dispensa legal de constituição ou Ato Declaratório da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

d) Parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, nos termos dos arts. 40 e 41 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; e

e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1973.

e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1993. (Redação dada pela Portaria MF nº 39, de 2016)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016)

## Conclusão

Ante o exposto, conheço parcialmente do recurso interposto, não se apreciando a inovação recursal – nulidade da autuação, tributação indevida acerca de créditos estornados e cheques devolvidos - para, na parte conhecida, rejeitar as preliminares nela suscitadas e, no mérito, negar-lhe provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Ibiapino Luz