



Processo nº	15504.017878/2009-27
Recurso	Voluntário
Acórdão nº	2401-010.471 – 2^a Seção de Julgamento / 4^a Câmara / 1^a Turma Ordinária
Sessão de	08 de novembro de 2022
Recorrente	JOSÉ LUIZ LOPES
Interessado	FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2006

PRELIMINAR. NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA.
NÃO OCORRÊNCIA.

A decisão foi fundamentada, não havendo que se falar em nulidade quando o julgador proferiu decisão devidamente motivada, explicitando as razões pertinentes à formação de sua livre convicção. Ademais, o órgão julgador não está obrigado a se manifestar sobre todos os pontos alegados pela parte, mas somente sobre os que entender necessários ao deslinde da controvérsia, de acordo com o livre convencimento motivado.

CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE. INEXISTÊNCIA

O cerceamento do direito de defesa se dá pela criação de embaraços ao conhecimento dos fatos e das razões de direito à parte contrária, ou então pelo óbice à ciência do auto de infração, impedindo a contribuinte de se manifestar sobre os documentos e provas produzidos nos autos do processo.

**PERÍCIA. INDEFERIMENTO. CERCEAMENTO DE DEFESA.
INOCORRÊNCIA.**

A prova produzida em processo administrativo tem, como destinatária final, a autoridade julgadora, a qual possui a prerrogativa de avaliar a pertinência de sua realização para a consolidação do seu convencimento acerca da solução da controvérsia objeto do litígio, sendo-lhe facultado indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis. Nesse sentido, sua realização não constitui direito subjetivo do contribuinte.

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE.

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal (Súmula CARF nº 11).

PRELIMINAR. PRAZO DE 360 DIAS PARA QUE SEJAM PROFERIDAS AS DECISÕES. LEI 11.457/2007. INOBSErvâNCIA. DECADÊNCIA.
INOCORRÊNCIA.

O descumprimento do disposto no artigo 24 da Lei nº 11.457 de 2007, que delimita em 360 dias o prazo para que a autoridade administrativa profira

decisão sobre petições, defesas e recursos do contribuinte, não acarreta a decadência do crédito tributário constituído em auto de infração.

ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO NO QUAL SE FUNDAMENTA A AÇÃO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO.

Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado. A realização de diligência não se presta para a produção de provas que toca à parte produzir.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITO BANCÁRIO. PRESUNÇÃO. SÚMULA CARF n.º 26.

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

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. DOCUMENTAÇÃO COMPROBATÓRIA. NEXO DE CAUSALIDADE.

O recurso deverá ser instruído com os documentos que fundamentem as alegações do interessado. É, portanto, ônus do contribuinte a perfeita instrução probatória. A comprovação da origem dos recursos depositados na conta bancária de titularidade do contribuinte deve ser feita de forma individualizada, apontando a correspondência de datas e valores constantes da movimentação bancária com os documentos apresentados, e de forma a atestar o nexo de causalidade entre os depósitos e os dispêndios que alega ser de terceiros. Ao acostar diversos documentos aos autos sem minimamente fazer qualquer cotejo dos valores de entradas de terceiros e saídas para pagamento de despesas destes mesmos terceiros, o contribuinte não comprova nada e apenas transfere para a fiscalização o seu dever de comprovar suas alegações.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA.

Caracterizam-se como omissão de rendimentos, por presunção legal, os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. Tratando-se de uma presunção legal de omissão de rendimentos, a autoridade lançadora exime-se de provar no caso concreto a sua ocorrência, transferindo o ônus da prova ao contribuinte. Somente a apresentação de provas hábeis e idôneas pode refutar a presunção legal regularmente estabelecida.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ALEGAÇÃO DE QUE OS VALORES PERTENCEM A TERCEIROS.

A alegação de que os depósitos bancários sujeitos à comprovação de origem pertencem a terceiros, somente pode ser aceita se for comprovada com documentos que possibilitem demonstrar o fato, inequivocamente.

CONTRATO DE MÚTUO. COMPROVAÇÃO. NECESSIDADE.

Para que a comprovação de existência de contrato de mútuo dê ensejo ao afastamento da presunção de omissão de receita de que trata o art. 42 da Lei n.º

9.430/1996, é necessário que o referido instrumento seja válido, as transferências financeiras sejam comprovadas, haja correspondência entre as transferências financeiras previstas e as efetuadas.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. COMPROVAÇÃO DA ORIGEM.

Uma vez transposta a fase do lançamento fiscal, sem a comprovação da origem dos depósitos bancários, a presunção do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, somente é elidida com a comprovação, inequívoca, de que os valores depositados não são tributáveis ou que já foram submetidos à tributação do imposto de renda.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DA E NATUREZA DA OPERAÇÃO. NECESSIDADE.

Para que seja afastada a presunção legal de omissão de receita ou rendimento, não basta a identificação subjetiva da origem do depósito, sendo necessário também comprovar a natureza jurídica da relação que lhe deu suporte.

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIAÇÃO. INCOMPETÊNCIA.

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

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir da base de cálculo do lançamento o montante de R\$ 69.966,30.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Gustavo Faber de Azevedo, Rayd Santana Ferreira, Renato Adolfo Tonelli Junior, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado), Wilderson Botto (suplente convocado) e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

A bem da celeridade, peço licença para aproveitar boa parte do relatório já elaborado em ocasião anterior e que bem elucida a controvérsia posta, para, ao final, complementá-lo (e-fls. 3574 e ss).

Pois bem. Em decorrência de fiscalização autorizada pelo Mandado de Procedimento Fiscal – MPF n.º 06.1.01.00/2008/012903, foi lavrado o Auto de Infração juntado nas fls. 04 a 3374, destes autos, de responsabilidade de JOSÉ LUIZ LOPES, CPF n.º xxx, relativo ao imposto de renda da pessoa física, ano calendário de 2005, exercício de 2006, exigindo crédito tributário no total de R\$1.020.852,80, assim discriminado:

Imposto de Renda Pessoa Física R\$ 474.307,86
Juros de Mora (calculados até 30.10.2009) R\$ 190.814,05
Multa Proporcional (de ofício) R\$ 355.730,89
Total da exigência R\$1.020.852,80

De acordo com o Relatório denominado Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal – fls. 08/09, e Demonstrativo de Apuração de fls. 10, o fato gerador do lançamento é a omissão de rendimento caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada ocorridos nos meses de janeiro a dezembro de 2005, no valor total de R\$1.724.755,84.

A autoridade lançadora informa no Termo de Verificação Fiscal de fls. 12/19, que o contribuinte foi selecionado para fiscalização porque realizou, no ano de 2005, movimentação financeira no montante de R\$2.253.724,25, através dos bancos ABN AMRO Real S.A, BRADESCO e Caixa Econômica Federal, onde foram movimentados, respectivamente, os seguintes montantes: R\$803.402,38; R\$472.259,01 e R\$978.062,86, o que se mostrou incompatível com os valores informados em sua declaração de ajuste anual.

Precedeu a lavratura do Auto de Infração, os Termos de Intimação de números 167/2008, fls. 35 a 38; 345/2008, fls. 39 a 41 e 157/2009, fls. 56 a 60, para fins de apresentação de:

- Extratos bancários relativos às contas correntes, de poupança e de aplicações financeiras mantidas nos Bancos Bradesco S/A, ABN AMRO REAL S/A e Caixa Econômica Federal e documentos haveis e idôneos para comprovar a origem dos recursos ali depositados/creditados, e os motivos da disparidade entre o rendimento declarado em DIRF e o volume da sua movimentação bancária;
- Cópia de contrato de compra e venda, escritura e certidão de registro do imóvel consistente em uma casa situada na Rua Mário Filho, nº 468, Bairro Vila Maria Aparecida, Belo Horizonte/MG, alienado durante o ano calendário de 2005;
- Cópias do contrato de compra e venda, escrituras e certidão de registro dos imóveis consistentes em uma sala de nº 710 situada na Avenida Augusto de Lima, nº 655, Belo Horizonte/MG e um apartamento nº 302, situado na Avenida do Contorno, nº 1464, Belo Horizonte/MG, considerando suas aquisições no ano calendário de 2005 e
- Contrato social e alterações da empresa Roma Imobiliária Ltda., CNPJ nº 00.229.718/000154.

Assevera, mais, a autoridade lançadora no Termo de Verificação Fiscal que:

- O contribuinte foi alertado de que a não comprovação da origem dos recursos depositado/creditados em contas correntes ou de investimento mantidas junto às instituições financeiras, ensejaria o lançamento tributário por omissão de rendimento, com fundamento no artigo 42, da Lei nº 9.430, de 1996;
- Em atendimento ao Termo de Intimação o contribuinte apresentou a documentação solicitada, relativamente aos imóveis, além de um contrato de promessa de compra e venda de imóvel de um cliente; solicitou prorrogação de prazo para apresentar extratos bancários e informou que no ano de 2005 manteve uma pequena carteira de clientes com imóveis para locação, prestou serviços diversos a clientes, de natureza jurídica e administrativa, inclusive como despachante nas consultorias imobiliárias junto a

Cartórios, Prefeitura, etc., aduzindo que por possuir conhecimento de direito imobiliário, orientava clientes e assumia responsabilidades junto a eles em relação ao recebimento e pagamento de ITBI, emolumentos, taxas, IPTU, etc. fatos que segundo afirmou, justificou a movimentação bancária desproporcional aos rendimentos reais declarados;

- Tendo sido apresentados os extratos bancários relativos à conta corrente nº 37046411 e de poupança mantidas junto ao Banco Real, nº 10.3756 e 60.3759, Banco Bradesco e nº 98.1430 e 37.2537 da Caixa Econômica Federal, foi elaborada planilha com discriminativo dos depósitos e créditos ali registrados e intimado o contribuinte a comprovar com documentação hábil e idônea coincidente em datas e valores, a respectiva origem, assim entendida como sendo a fonte dos recursos, sua natureza e fato econômico que justificou sua percepção, bem como a identificar nos extratos os valores de créditos decorrentes de transferências de contas bancárias, informando nome, agência e o número da conta de origem do crédito transferido;

- Em face da natureza dos serviços realizados pelo contribuinte para seus clientes na área imobiliária, e diante da informação dada à autoridade fiscal de que os depósitos em suas contas eram provenientes de créditos de terceiros destinados a pagamentos diversos, reembolsos de aluguéis, etc., intimou-se o contribuinte para que comprovasse, com documentação hábil e idônea, a efetividade dos alegados pagamentos, o que poderia ser feito com a apresentação de planilhas, cópias de contratos com nomes de clientes e valores por eles depositados, comissões recebidas de clientes, identificação/vinculação das entradas e saídas dos valores constantes nos seus extratos bancários com os alegados pagamentos das despesas de clientes, com os respectivos documentos suportes, quais sejam eles, notas fiscais, duplicatas, títulos e o Livro Caixa devidamente escruturado relativo à atividade que declarou exercer.

- Em atendimento, o contribuinte apresentou planilhas de depósitos discriminados nas suas contas, e alegações da origem dos recursos, colocadas em Relatórios numerados de 01 a 069, apresentando, também, os documentos que se acham enumerados no item 6.1, do Termo de Verificação Fiscal;

- Foram apresentados extratos bancários relativos às contas de poupança mantidas no Banco Real, de nºs 141707680; 192700094; 188364659; 128562711; 142141655; 128408827; 13665643; 137423774 e 141634402, o que ensejou intimação para que fosse comprovada a origem dos recursos ali registrados, nos mesmos moldes requeridos para as demais contas bancárias, ao que o contribuinte reafirmou que a origem dos depósitos também eram créditos de terceiros para pagamentos diversos, reembolsos, aluguéis, compras de lotes e despesas com construção;

Depois de analisada a documentação trazida aos autos, a autoridade lançadora concluiu que os elementos de prova apresentados não foram suficientes para comprovar que o contribuinte efetivamente realizou operações de prestação de serviços a clientes; que os depósitos ocorridos em suas contas bancárias correspondem a depósitos efetuados por clientes para fins de pagamentos de despesas diversas, para aquisições de imóveis para terceiros e repasses de aluguéis a locadores; que houve recebimento de comissões pelos serviços prestados; que há vinculação entre os depósitos existentes nas contas bancárias do contribuinte e os negócios de terceiros que alegou realizar, não tendo, também, escruturado o Livro Caixa.

Informa a autoridade lançadora que o rendimento considerado omitido corresponde aos valores dos depósitos bancários cuja origem não foi comprovada, na conformidade do disposto no artigo 42, da Lei nº 9.430, de 1996 e que, para fins de tributação, foram desconsiderados os depósitos/créditos identificados como decorrentes de transferências bancárias do próprio contribuinte, os resgates de aplicações financeiras e os estornos, bem como valores inferiores a R\$500,00, pelas razões que fez consignar, mormente, por questão de economia processual.

O valor, mês a mês, dos depósitos de origem não comprovada, os procedimentos fiscais, as verificações/análises e conclusões adotadas pela autoridade lançadora com vistas a buscar a verdade dos fatos, encontram-se detalhadamente registrados no Termo de Verificação Fiscal, fls.12 a 19, destes autos, que integra o presente Auto de Infração e do qual o contribuinte tomou ciência.

A ação fiscal encerrou em 06.11.2009, conforme Termo de Encerramento juntado nas fls. 3374, destes autos, volume XV.

Em face da legislação vigente, foi lavrado o Termo de Arrolamento de Bens, conforme documento de fls. 3461, Volume XV.

Cientificado pessoalmente do lançamento em 09.11.2009, o contribuinte por intermédio de procurador regularmente constituído, apresentou a impugnação de fls. 3393 a 3420, do volume XV, instruída com os documentos de fls., 3422 a 3461 do volume XV mais fls. 3465 até 3572 do volume XVI. onde argui, em síntese, o que se segue.

1. Para se defender do lançamento, o contribuinte alega que os depósitos existentes em suas contas correntes decorreram do exercício de sua atividade de prestação de serviços na área de locação e administração de imóveis, pagamentos de taxas, inclusive de condomínio, emolumentos, recolhimentos de encargos sociais, regularização de débitos fiscais municipais, estaduais e federais cujos pagamentos foram feitos com utilização de recursos de clientes anteriormente provisionados em suas contas bancárias ou, ainda, com seus próprios recursos para posterior resarcimento por parte dos clientes.
2. Afirma que os depósitos também advêm da prestação de serviços de consultoria, redação de contratos e de minutas de escrituras para clientes, serviço que acompanha até a entrega definitiva do traslado para assinaturas, requerimentos de certidões em cartórios, inclusive certidões reipersecutórias, pagamentos de ITBI, IPTU, taxas e emolumentos em cartórios de notas e de registros, seja o cliente vendendo ou adquirindo bens. Cita como exemplos, por amostragem, serviços prestados para o Sr. Célio César Paduani, onde atuou na compra de imóvel que especificou.
3. Aduz que intercedeu na gestão financeira de 04 obras de construção civil de propriedade de amigos, situadas no Bairro Passárgada, onde reside, e pelas razões que alude. Neste mister, afirma que movimentou recursos de seus amigos para todos os fins necessários à persecução da obra, num valor aproximado de R\$141.000,00, consistindo em recursos, ora dos donos das obras, ora de resarcimentos das liberações de parcelas da Caixa Econômica Federal, ora de empréstimos pessoais efetuados pelo contribuinte até liberação de recursos pela CEF e/ou resarcimento pelo construtor, fatos que também demonstram que os valores transitados em suas contas eram de clientes.
4. Diz que a pedido da empresa Pasárgada Ltda., e em nome da comunidade do bairro, efetuava pagamentos devido à CEMIG utilizando-se de recursos dos consumidores para este fim depositados em suas contas bancárias. Também afirma que para esta mesma empresa, que atua no ramo de comercialização de imóveis, realizou pagamentos de IPTU, inclusive de valores inscritos em dívida ativa pelas Prefeituras Municipais de Nova Lima e Belo Horizonte, para fins de regularização e outorga de escrituras compromissadas; pagou contas de telefone; fez transferências bancárias de pagamentos, saques para pagamento de folha de salários, GPS, INSS autônomo, FGTS, Imposto de Renda, etc..

5. Assevera fez vários pagamentos de ordem pessoal, para a família dos proprietários da empresa Passárgada Ltda e que o valor de R\$68.640,87 depositado em sua conta, nº 372537 – CEF, foi “entregue pela empresa da venda de lote de sua propriedade de nº 210, ao Sr. Humberto Vieira da Silva, adquirido em 2003...” e que cobrava de clientes como remuneração por serviços prestados, no caso de escritura, por exemplo, em torno de R\$300,00.
6. Informa que em decorrência da carteira de aluguel de imóveis que mantém, recebeu em 2005 pagamentos de aluguéis em boletos bancários, valores que eram repassados a quem de direito já descontada a taxa de administração, e que em alguns casos, também ocorria o desconto de taxas extras, de responsabilidade do locador, mais IPTU e condomínio.
7. Diz que com relação à afirmativa da autoridade lançadora de que não foram apresentados documentos hábeis e idôneos, novamente junta à impugnação os mesmos documentos que faz nominar e que, segundo afirma, serve para identificar a origem dos recursos depositados em suas contas bancárias.
8. Descreve a sistemática de operação de pagamentos realizada junto às instituições financeiras onde operava, afirmando que a autoridade fiscal desconhecia a rotina de cobrança bancária.
9. Afirma que apresentou à fiscalização todos os contratos de locação, todos os recibos de depósitos bancários autenticados, debitados e identificados nas contas correntes e cópias de cheques emitidos, pugnando pela impossibilidade de individualizar cada operação de entrada e saída para toda a sua movimentação bancária, em face das circunstâncias e natureza dos pagamentos realizados, da complexidade de cada ato e diversidade de atuação do contribuinte.
10. Informa que realizava, num mesmo dia, várias operações, que as datas de entradas e pagamentos são regidas pelo princípio da primazia, e não da forma. Para ilustrar sua assertiva, cita uma operação de aquisição de um lote que teria intermediado para a empresa Passárgada Ltda., com realização de pagamentos que fez discriminar.
11. Assevera que sempre prestou serviços como pessoa física, não estando, pois, obrigado a manter livros contábeis escriturados, que sua declaração de ajuste é de pessoa física, assim declarando desde os 19 anos de idade, nunca sofreu autuações fiscais e nem, tampouco, foi questionado nas mais de 200 declarações de ajuste feitas a cada ano para terceiros, ao longo dos últimos 25 anos.
12. Aduz que mesmo diante da farta documentação apresentada, foi lavrado o Auto de Infração. Descreve os valores dos depósitos considerados, mês a mês, para fins de lançamento, bem como a legislação que o fundamentou, tanto assim, para multa e juros aplicados, afirmando que a autoridade fiscal não considerou que os valores tributados constituem-se em valores de terceiros, como fartamente provado.
13. Que a ausência de verificação por parte do fisco dos valores repassados pelo impugnante aos seus clientes em face do exercício de sua atividade profissional, fere o princípio da igualdade tributária. Indica contratos de aluguéis de imóveis que administra para fins de demonstrar que os valores depositados em suas contas não lhe pertenciam.
14. Assevera que a autoridade fiscal equivocou-se com relação às contas do Banco Bradesco S/A, “criando 4 anexos, visto que houve somente 02 contas correntes em agências diferentes, primeiro na ag. 12255 e transferida para ag. 0849Prince

c/c 603759" explicando que as contas são interligadas com movimentações de acordo com o saldo nelas existentes e que "considerá-las depósitos conforme fez constar nos respectivos anexos do Banco Bradesco é exigir duas justificativas para um mesmo valor.".

15. Alega, também, que a autoridade fiscal não provou que os documentos apresentados estão revestidos de falsidade ou inexatidão, na forma estabelecida pelo artigo 79, parágrafo 1º do artigo 79 do Decreto-lei nº 5.844/43 e que na conformidade da prova documental apresentada e a declaração do impugnante, não houve locupletamento dos valores discutidos.
16. Diz que depósitos bancários, por si só, não se prestam para caracterizar omissão de receitas, que o fisco não averiguou junto às pessoas envolvidas a veracidade das operações que resultaram nos depósitos bancários realizados nas contas do impugnante e não apresentou prova concreta dos fatos submetidos à tributação, fazendo com que o lançamento tenha se fundamentado em presunções, o que contraria o disposto no artigo 142, do CTN.
17. Acresce que em momento algum a autoridade fiscal averiguou a veracidade das informações e documentos apresentados pelo contribuinte, a fim de evitar uma tributação com base tão somente em depósitos bancários, não podendo estes ser considerados como fato gerador para cobrança de imposto de renda, e nem cabendo a presunção a que se refere o artigo 42, da Lei nº 9.430, de 1996, haja vista que a presunção não se aplica, indistintamente às pessoas físicas, pois, depende, principalmente da caracterização de sinal exterior de riqueza, o que não ficou provado. Ilustra sua assertiva com doutrina e Acórdão do então Conselho de Contribuintes.
18. Pede que na hipótese improável de se reconhecer como correta autuação, que sejam compensados os valores constantes da declaração de renda do ano calendário de 2005 e informa que junta à impugnação planilhas demonstrativas dos pagamentos realizados, em confronto com os depósitos efetuados nas suas contas correntes e de poupança, bem como comprovantes e justificações das entradas e saídas.
19. Quanto à multa e juros, pede o cancelamento ao argumento da inocorrência de obrigação principal.
20. Protesta pela apresentação de prova documental, pela determinação de perícia nos documentos apresentados, indica como perita a Sra. Ana Emilia Wanderley Roosevelt Coutinho, contadora, brasileira, casada, Perita Oficial, CRC/MG 28.435, com escritório na Rua Bernardo Guimarães nº 1.209, conj. 204, Belo Horizonte/MG e formula os quesitos a serem respondidos em laudo oficial, informando que junta à impugnação perícia técnico contábil realizada por profissionais idôneos.
21. Requer ao final, com fundamento nas provas apresentadas, o cancelamento do lançamento.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela **Delegacia da Receita Federal do Brasil**, por meio do Acórdão de e-fls. 3574 e ss, cujo dispositivo considerou a **impugnação improcedente**, com a **manutenção** do crédito tributário exigido. É ver a ementa do julgado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2006

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITO BANCÁRIO. ORIGEM NÃO COMPROVADA. OCORRÊNCIA

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 1997, o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, autoriza a presunção legal de omissão de rendimentos com base em depósitos bancários cuja origem dos recursos não for comprovada pelo titular, mormente se a movimentação financeira for incompatível com os rendimentos declarados.

MULTA. APLICAÇÃO. PERCENTUAIS.

A legislação tributária prevê a aplicação de multa quando do recolhimento de créditos tributários adimplidos fora dos prazos previstos em lei e estipula o respectivo percentual que não pode ser modificado pela autoridade tributária, sob pena de responsabilidade funcional.

ÔNUS DA PROVA.

Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a demonstração da origem dos recursos utilizados para acobertar seus depósitos bancários, quando devidamente intimado.

PROVAS. MOMENTO DE APRESENTAÇÃO.

O momento de apresentação de provas no processo administrativo tributário é junto à impugnação, salvo uma das ocorrências previstas nas alíneas do parágrafo 4º do artigo 16 do Decreto nº 70.235, de 1976.

PERÍCIAS. CONDIÇÕES DE DEFERIMENTO.

Preenchidos os requisitos legais exigíveis para a realização de perícia, a legislação tributária concede ao julgador a faculdade de indeferir-a quando julgá-la desnecessária.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte, por sua vez, inconformado com a decisão prolatada, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 3598 e ss), alegando, em suma, que:

- 1) Preliminarmente, a decisão ofende os princípios constitucionais do devido processo legal, o contraditório, a ampla defesa, a motivação das decisões administrativas e o direito fundamental à análise e à produção de prova indispensável ao contribuinte, pelo que deve ser de pronto anulada eis que inconstitucional e ilegal.
- 2) No mérito, a decisão vai de encontro ao próprio conceito de hipótese de incidência tributária do imposto de renda, vez que considera como fato gerador do aludido imposto a mera circulação de numerário em conta bancária, tudo ao arrepio das provas colacionadas aos autos (não houve análise perfunctoria das provas, apenas mera indicação nas razões de decidir) e sem se preocupar em buscar a verdade real, verdade esta que está ao seu alcance mas que, por motivos que ferem o interesse público bem como o interesse e garantia constitucional do cidadão-contribuinte, não restaram observados.
- 3) Em suma, não houve análise pelo julgador das provas juntadas (o que já abalaria a presunção extraída dos extratos bancários na forma do art. 42, Lei 9430/96) o que, somado ao indeferimento de prova pericial e à não realização de investigação e ou oitiva das pessoas indicadas como titulares dos valores, impediu não só a elucidação do que de fato aconteceu bem como inviabilizou o direito de defesa e demonstração, pelo contribuinte, de que suas alegações prevalecem sobre as alegações do fisco.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

Em sessão realizada no dia 01 de setembro de 2021, os membros do colegiado, por meio da **Resolução n.º 2401-000.893** (e-fls. 6427 e ss), decidiram converter o julgamento em diligência, nos seguintes termos:

[...] Pois bem. A infração objeto da insurgência recursal foi apurada tendo como base legal o art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, que presume a existência de rendimento tributável, invertendo-se, por conseguinte, o ônus da prova para que o contribuinte comprove a origem dos valores depositados a fim de que seja refutada a presunção legalmente estabelecida.

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

Preliminarmente, o recorrente solicita a nulidade da decisão de piso, sob a alegação de que a DRJ não teria examinado a prova acostada aos autos, além de apontar que teria ocorrido falha na digitalização dos autos, bem como por ter indeferido o pedido de perícia.

A argumentação, a meu ver, é relevante, eis que o levantamento objeto de discussão fora constituído com lastro na presunção legal de omissão de rendimentos, passível de contestação, mas invertendo o ônus da prova ao contribuinte, sendo que a análise documental é essencial para o exercício do direito de defesa.

Soma-se a isso o fato de que consta no último despacho anexado aos autos (e-fl. 6426), a seguinte informação:

Tendo o contribuinte entregue Recurso Voluntário relativo ao processo em epígrafe, proponho o seu encaminhamento ao CARF – Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, para prosseguimento.

Juntamente com o Recurso Voluntário, o contribuinte protocolou nesta Delegacia **pen-drive contendo cópia do processo, que se encontra na DRF/BHE/SECAT/Eqprof, em virtude da impossibilidade de digitalização dos mesmos, conforme nota e-processo 015/2011 CODAC.** [grifo nosso]

Contudo, não constato no processo digitalizado, a cópia do conteúdo do pen-drive protocolado pelo contribuinte, nem mesmo qualquer documento em arquivo não paginável e que, ao que tudo indica, conteria cópia do processo. Também não consta nenhum relatório no sistema E-Processo que permitisse identificar o motivo da impossibilidade de digitalização da referida documentação ou qualquer informação relevante para a elucidação dos fatos.

Ao que parece, o sujeito passivo protocolou a cópia do processo na tentativa de comprovar que houve falha na digitalização dos autos, pois argumenta que inúmeros documentos não foram analisados pela DRJ.

A questão precisa estar bem delineada, pois se trata de apuração com base no art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e a documentação comprobatória é essencial para a defesa, sobretudo por se tratar de presunção legal.

Assim, entendo que se faz presente, no caso concreto, questão prejudicial que impede um exame seguro acerca da matéria posta.

A meu ver, deve ser esclarecido se a **Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento** teve acesso a toda documentação acostada pelo contribuinte quando da impugnação, sem que tenha ocorrido qualquer falha na digitalização dos autos.

Ademais, deve ser juntado aos autos o conteúdo do pen-drive contendo cópia do processo, conforme informado no último despacho anexado aos autos (e-fl. 6426), ainda que em arquivo não paginável ou, na impossibilidade, que tal fato seja devidamente esclarecido.

Aproveitando o ensejo, deve ser juntado aos autos qualquer documentação que não tenha sido digitalizada oportunamente.

Dessa forma, como a demanda envolve matéria de provas, para o deslinde da questão posta em julgamento e para maior segurança jurídica, além de evitar eventual cerceamento de defesa, necessário se faz a verificação dos pontos acima.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONVERTER O JULGAMENTO EM DILIGÊNCIA, a fim de que a autoridade fiscal providencie o seguinte: (i) esclareça se toda a documentação acostada pelo contribuinte quando da impugnação foi juntada aos autos, sem que tenha ocorrido qualquer falha na digitalização; (ii) junte aos autos o conteúdo do pen-drive contendo cópia do processo, conforme informado no último despacho anexado aos autos (e-fl. 6426), ainda que em arquivo não paginável ou, na impossibilidade, que tal fato seja devidamente esclarecido; (iii) junte aos autos qualquer documentação que não tenha sido digitalizada oportunamente; (iv) ao final, seja oportunizado ao contribuinte se manifestar a respeito do resultado da diligência, no prazo de 30 (trinta) dias, se assim desejar.

Em atendimento ao determinado na Resolução, sobreveio o Despacho de Diligência de e-fls. 6441 e ss, com o seguinte teor:

[...] Em atendimento à Resolução nº 2401-000.893 – 2^a Seção de Julgamento / 4^a Câmara / 1^a Turma Ordinária, da sessão de 01 de setembro de 2021, do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF (fls. 6427/6435), encaminhou-se o presente processo à Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil em Belo Horizonte/MG – DRJ06, para que se manifestasse quanto à conversão do processo digital em papel realizada em 18/01/2012.

A DRJ06 informou às fls. 6438:

“Em resposta ao despacho retro da DEVAT06, informo que foi feita a conferência física da matriz em papel com os documentos digitais constantes do e-processo nº 15504.017878/2009-27 e que não foi constatada nenhuma divergência entre os mesmos.”

O pen-drive não foi localizado na Delegacia da Receita Federal do Brasil em Belo Horizonte - MG. Contudo, no despacho de encaminhamento do Recurso Voluntário da EQUIPE DE PROCESSOS FISCAIS - Eqprof para o CARF, em 22/05/2012, às fls. 6426, consta o seguinte texto:

“Tendo o contribuinte entregue Recurso Voluntário relativo ao processo em epígrafe, proponho o seu encaminhamento ao CARF – Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, para prosseguimento. Juntamente com o Recurso Voluntário, o contribuinte protocolou nesta Delegacia pen-drive contendo cópia do processo, que se encontra na DRF/BHE/SECAT/Eqprof, em virtude da impossibilidade de digitalização dos mesmos, conforme nota e-processo 015/2011 CODAC.”

Considerando que o pen-drive continha cópia do processo e que este foi digitalizado sem falha, conforme despacho da DRJ06, entende-se que toda a documentação acostada pelo contribuinte, quando da impugnação, foi juntada ao processo.

O contribuinte deverá ser cientificado da Resolução nº 2401-000.893 – 2^a Seção de Julgamento / 4^a Câmara / 1^a Turma Ordinária e desse Despacho de Diligência. No prazo de 30 (trinta) dias da ciência poderá manifestar-se a respeito do resultado da diligência, se assim desejar.

Após o prazo para manifestação do contribuinte, o processo deverá retornar para o CARF.

Regularmente intimado acerca do Despacho de Diligência, o sujeito passivo apresentou sua manifestação de e-fls. 6446 e ss.

Em seguida, os autos retornaram para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

1. Juízo de Admissibilidade.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto n.º 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

2. Preliminares.

2.1. Nulidade da decisão recorrida.

Preliminarmente, o recorrente solicita a nulidade da decisão de piso, sob a alegação de que a DRJ não teria examinado a prova acostada aos autos, além de apontar que teria ocorrido falha na digitalização dos autos, bem como por ter indeferido o pedido de perícia.

Contudo, entendo que não lhe assiste razão.

A começar entendo que a decisão de piso enfrentou a argumentação tecida pelo recorrente, em sua defesa, quando deixou consignado que tais valores não poderiam ser acatados, por não ter sido comprovado as origens dos créditos bancários, realizando um exame minucioso da prova acostada aos autos. É de se ver:

[...] Esclareça-se que os valores dos depósitos sem origem comprovada foram extraídos dos extratos bancários fornecidos à fiscalização pelo próprio contribuinte que não provou, de forma inequívoca que, como alega, pertenciam a clientes.

Acresça, também que os documentos apresentados à fiscalização não foi por ela considerada como que revestida de falsidade e sim, que não foi bastante a provar, de forma inconteste, que os valores depositados nas contas do contribuinte não eram de sua titularidade.

Para provar que valor de R\$1.724.755,84 depositado em suas contas e cuja origem não foi comprovada durante a ação fiscal, pertenciam a clientes em decorrência do exercício da atividade por ele exercida e declarada neste autos, o impugnante juntou à peça de defesa um Parecer Técnico Contábil acompanhado de peças do auto de infração e cópias de planilhas, que constituem as fls. 3422 a 3461 do volume XV, mais fls. 3465 até 3572 do volume XVI desacompanhado de quaisquer documentos que demonstrem, de forma inequívoca que os valores que transitaram nas contas do impugnante e que compõe a base de cálculo do imposto lançado, não eram de sua titularidade.

Portanto, o Parecer Técnico Contábil, por si só, não basta para afastar o lançamento.

O que poderia sido juntado aos autos para ilidir o lançamento, seriam as cópias dos contratos de prestação de serviços e intermediação de negócios imobiliários e outros, que alega terem sido realizados, regularmente formalizados, bem como a prova inequívoca da remuneração recebida, o que não ocorreu.

Esclareça-se que consoante afirma a autoridade lançadora, em obediência ao disposto no inciso I do parágrafo 3º do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, já transcrita, na apuração dos valores depositados sem origem de comprovação, não foram consideradas as transferências entre contas da mesma titularidade. Portanto, não há que se falar que para um mesmo depósito foram exigidas mais de uma justificativa de sua origem.

Acerca da alegação do impugnante de que o fisco não aviou gestões junto aos seus clientes para fim de obter as provas da origem dos depósitos realizados em suas contas bancárias, esclareça-se que havendo presunção legal de ocorrência de rendimento tributável, o ônus probante passa a ser do sujeito passivo que deixou de apresentar as

provas que afastariam a presunção legal, tanto no curso da ação fiscal como na fase contenciosa. Portanto, vê-se, que não é aceitável que se transfira à Administração Tributária o encargo de trazer aos autos provas de exclusiva responsabilidade do contribuinte.

Importa dizer que o ônus de provar implica trazer elementos que não deixem nenhuma dúvida quanto ao fato questionado, e que de acordo com o art. 332 da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, “*todos os meios legais, bem como os moralmente legítimos, ainda que não especificados neste Código, são hábeis para provar a verdade dos fatos em que se funda a ação ou defesa*”

Frize-se que a caracterização da ocorrência do fato gerador do imposto de renda caracterizado por depósito bancário de origem não comprovada não se dá pela mera constatação de um crédito bancário, considerado isoladamente, abstruído das circunstâncias fáticas. Pelo contrário, a caracterização está ligada à falta de esclarecimentos e de comprovação da origem dos numerários creditados e ao seu oferecimento à tributação. Existe, portanto, uma correlação lógica entre o fato conhecido ser beneficiado com um crédito bancário sem origem comprovada – e o fato desconhecido – auferir receitas. Essa correlação autoriza plenamente o estabelecimento da presunção legal de que o dinheiro surgido na conta bancária, sem qualquer justificativa, provém de receitas não declaradas.

A decisão foi fundamentada, não havendo que se falar em nulidade quando o julgador proferiu decisão devidamente motivada, explicitando as razões pertinentes à formação de sua livre convicção. Ademais, o órgão julgador não está obrigado a se manifestar sobre todos os pontos alegados pela parte, mas somente sobre os que entender necessários ao deslinde da controvérsia, de acordo com o livre convencimento motivado.

Nesse sentido, não há que se falar em nulidade da decisão de primeira instância, eis que proferida por autoridade competente, e está devidamente fundamentada, sendo que a insatisfação do contribuinte, sobre os pontos suscitados, não tem o condão de anular a decisão de primeira instância, sendo matéria atinente à interposição de recurso voluntário, a ser objeto de deliberação pelo colegiado de 2^a instância.

Ademais, o fato de a decisão de piso ter assentado o entendimento, segundo o qual, a impugnação foi desacompanhada de quaisquer documentos que demonstrassem, de forma inequívoca, que os valores que transitaram nas contas correntes, não eram de titularidade do sujeito passivo, a afirmação não permite compreender que houve “falha na digitalização dos autos”, mas sim de que a documentação acostada, embora de número expressivo, não bastou para a comprovação dos fatos narrados.

A propósito, a própria decisão recorrida pontuou os documentos que, no seu entender, poderiam colaborar para a comprovação dos fatos narrados. É de se ver:

[...] O que poderia sido juntado aos autos para ilidir o lançamento, seriam as cópias dos contratos de prestação de serviços e intermediação de negócios imobiliários e outros, que alega terem sido realizados, regularmente formalizados, bem como a prova inequívoca da remuneração recebida, o que não ocorreu.

Da mesma forma, em atendimento ao determinado na Resolução, sobreveio o Despacho de Diligência de e-fls. 6441 e ss, consignando que “toda a documentação acostada pelo contribuinte, quando da impugnação, foi juntada ao processo”.

Para além do exposto, o próprio sujeito passivo, em resposta ao Despacho de Diligência (e-fls. 6446 e ss), considerando o suposto extravio do pen-drive, reconhece a sua não essencialidade para o exercício do direito de defesa. É de se ver:

[...] Contudo, apesar do extravio do pen drive, o Contribuinte tem que referido fato não afeta o processo consideravelmente, e muito menos a sua defesa, visto que com o pen drive ou não, as provas da legitimidade profissional, as provas de valores que circularam nas contas correntes do contribuinte; as provas de que tais recursos financeiros, tratavam-se de recursos de terceiros (clientes do contribuinte), e estão devidamente comprovados nos autos de número em epígrafe, por documentos idôneos, acrescidos de declarações de Promotor de Justiça, Juiz de Direito (fls.

1.152/1.154 e 1.281 do fls. 611/12), Desembargador do TJMG (fls. 930/945), Deputado e médicos (fls. 929/945; fls. 1.143/1.146, fl. 827), de funcionário graduado da própria Receita Federal do Brasil (fls. 1.187, 1.188 a 1.195 e 1.288), de empresas (fls. 1.187), dentre outros, e como amostragem, o que por si só demonstra a lícitude do Contribuinte, do seu trabalho profissional e de sua credibilidade.

Já em relação ao pedido de produção de prova pericial ou conversão do julgamento em diligência, também entendo que não assiste razão ao recorrente, tendo agido com acerto a decisão recorrida, cujas conclusões lá traçadas, são coincidentes com o entendimento deste Relator acerca da questão suscitada.

Isso porque, os elementos de prova a favor do recorrente, no caso em análise, poderiam ter sido por ele produzidos, apresentados à fiscalização no curso do procedimento fiscal, ou, então, na fase impugnatória, com a juntada de todos os documentos e o que mais quisesse para sustentar seus argumentos, não podendo o pedido de perícia ser utilizado como forma de postergar a produção probatória, dispensando-o de comprovar suas alegações.

A propósito, o contribuinte foi autuado pela fiscalização com base na aplicação da presunção legal do art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, em que se considera omissão de rendimentos tributáveis quando o titular de conta bancária mantida junto à instituição financeira, após regularmente intimado, deixa de comprovar a origem dos recursos nela creditados.

O ônus da prova, nessa situação, não é da autoridade fiscal, e sim do contribuinte que deverá demonstrar que os depósitos/créditos bancários escapam à incidência do imposto de renda, por serem isentos e/ou não tributáveis, ou que já foram oferecidos previamente à tributação. Este é um dever do contribuinte e não da fiscalização, que não pode agir como advogado da parte a fim de concatenar todos os inúmeros depósitos nas mais diversas contas correntes, com os documentos que supostamente comprovariam as origens.

Nesse desiderato, destaco que a conversão do julgamento em diligência ou o pedido de produção de prova pericial não serve para suprir ônus da prova que pertence ao próprio contribuinte, dispensando-o de comprovar suas alegações.

Dessa forma, entendo que o presente feito não demanda maiores investigações e está pronto para ser julgado, dispensando, ainda, a produção de prova pericial técnica, por não depender de maiores conhecimentos científicos, podendo a questão ser resolvida por meio da análise dos documentos colacionados nos autos, bem como pela dinâmica do ônus da prova.

A propósito, na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar a realização de diligências e perícias apenas quando entenda necessárias ao deslinde da controvérsia.

Nesse sentido, o indeferimento do pedido de conversão do julgamento em diligência não ocasiona o cerceamento do direito de defesa do sujeito passivo, eis que o ônus da prova pertence ao próprio contribuinte, não podendo se valer do pedido com o objetivo de dispensar a comprovação de suas alegações.

Ademais, o cerceamento do direito de defesa se dá pela criação de embaraços ao conhecimento dos fatos e das razões de direito à parte contrária, ou então pelo óbice à ciência do auto de infração, impedindo o contribuinte de se manifestar sobre os documentos e provas produzidos nos autos do processo, hipótese que não se verifica *in casu*.

Não há, pois, que se falar em cerceamento de defesa ou violação à ampla defesa, eis que, se não exercido, foi por opção do próprio contribuinte.

Dessa forma, rejeito as preliminares suscitadas.

2.2. Nulidade do lançamento.

Prosseguindo em suas alegações, o recorrente pontua que o lançamento seria nulo, por estar desacompanhado de provas aptas a atrair a presunção legal do art. 42 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Inicialmente, cabe destacar que a origem dos valores autuados não se comprova apenas com a identificação formal do depositante, exigindo, também, a demonstração da natureza jurídica da relação que lhe deu suporte, sendo, portanto, matéria de mérito, a ser examinada no tópico seguinte.

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

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

No caso em exame, todas as etapas necessárias à caracterização da presunção legal da omissão de rendimentos foram observadas: (i) identificação pela fiscalização dos depósitos bancários não comprovados pela documentação disponibilizada na ação fiscal; (ii) regular intimação do titular da conta bancária para que comprove a origem especificamente destes; (iii) relação daqueles depósitos os quais o contribuinte não logrou êxito em comprovar a origem.

A meu ver, o lançamento em comento seguiu todos os passos para sua correta formação, conforme determina o art. 142 do Código Tributário Nacional, quais sejam: (a) constatação do fato gerador cominado na lei; (b) caracterização da obrigação; (c) apuração do montante da base de cálculo; (d) fixação da alíquota aplicável à espécie; (e) determinação da exação devida – valor original da obrigação; (f) definição do sujeito passivo da obrigação; e (g) lavratura do termo correspondente, acompanhado da descrição dos fatos, tudo conforme a legislação.

Constatou que o presente lançamento tributário atendeu aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, havendo a presença dos requisitos do art. 10 do Decreto n.º 70.235/1972,

bem como a observância do contraditório e do amplo direito de defesa do contribuinte, de modo que restam afastadas quaisquer hipóteses de nulidade do lançamento.

Entendo, portanto, que não há nenhum vício que macula o presente lançamento tributário, não tendo sido constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, havendo a devida descrição dos fatos e dos dispositivos infringidos e da multa aplicada. Portanto, entendo que não se encontram motivos para se determinar a nulidade do lançamento, por terem sido cumpridos os requisitos legais estabelecidos no artigo 11 do Decreto n.º 70.235/72, notadamente considerando que o contribuinte teve oportunidade de se manifestar durante todo o curso do processo administrativo.

Nesse sentido, tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente arts. 142 do CTN e 10 e 11 do Decreto n.º 70.235/72, não há que se falar em nulidade do lançamento.

Assim, uma vez verificado a ocorrência do fato gerador, o Auditor Fiscal tem o dever de aplicar a legislação tributária de acordo com os fatos por ele constatados e efetuar o lançamento tributário.

As demais alegações do recorrente, a meu ver, dizem respeito ao mérito da questão posta, não se tratando de preliminar, eis que o lançamento foi devidamente motivado, não havendo qualquer prejuízo para a compreensão dos fatos narrados e as infrações imputadas ao sujeito passivo.

Por fim, incumbe ao autor o ônus de comprovar os fatos constitutivos do Direito por si alegado, e à parte adversa, a prova de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. Cabe, portanto, ao contribuinte o ônus de enfrentar a acusação fiscal, devidamente motivada, apresentando os argumentos pelos quais entende que o presente lançamento tributário merece ser declarado improcedente, não sendo o caso de decretar a nulidade do auto de infração, eis que preenchidos os requisitos do art. 142 do CTN.

Dessa forma, rejeito as preliminares suscitadas.

2.3. Prescrição Intercorrente e art. 24, da Lei n.º 11.457/2007.

O sujeito passivo, em petição de e-fls. 6446 e ss, apresentada em resposta à diligência, requer o reconhecimento da prescrição intercorrente do crédito tributário, em razão do lapso temporal que aguarda para a solução do imbróglio.

Afirma, ainda, que Lei n.º 11.457/07 estabelece, em seu art. 24, o prazo máximo para decisões administrativas como sendo de 360 dias, contados a partir da apresentação do pleito do contribuinte, o que não teria sido observado.

Contudo, entendo que não lhe assiste razão.

A começar, não há que se falar em prescrição, eis que somente terá início após a constituição definitiva do crédito tributário, o que não ocorre quando o crédito tributário está sendo discutido no processo administrativo. Em outras palavras, o direito da autoridade administrativa de cobrar o crédito tributário prescreve em 5 (cinco) anos, contados da data da constituição definitiva do crédito tributário, que só ocorrerá quando o contribuinte for cientificado da decisão administrativa da qual não caiba mais recurso.

Ademais, não há que se falar em prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal, devendo ser aplicado o entendimento preconizado pela Súmula CARF n.º 11, *in verbis*:

Súmula CARF n.º 11

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

(Vinculante, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Para além do exposto, ao contrário do que alegado pelo recorrente, o descumprimento do disposto no artigo 24 da Lei n.º 11.457 de 2007, que delimita em 360 dias o prazo para que a autoridade administrativa profira decisão sobre petições, defesas e recursos do contribuinte, não acarreta a decadência ou prescrição do crédito tributário constituído em auto de infração. Também não impõe à Administração Pública a perda de seu poder-dever de julgar processos administrativos no caso de escoado o prazo impróprio trazido no referido dispositivo e nem mesmo caracteriza nulidade do lançamento a extrapolação do prazo de 360 dias disposto no artigo 24 da Lei 11.457, de 2007, pois não foi estabelecida nenhuma sanção administrativa específica em caso de seu descumprimento.

Dessa forma, afasto as preliminares suscitadas pelo contribuinte e passo a analisar o mérito da questão posta.

3. Mérito.

Pois bem. No caso dos autos, cumpre frisar que a infração objeto da insurgência recursal foi apurada tendo como base legal o art. 42 da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, sendo que desde o início da vigência desse preceito a existência de depósitos bancários sem comprovação da origem, após a regular intimação do sujeito passivo, passou a constituir hipótese legal de omissão de rendimentos e/ou de receita. É de se ver o art. 42 da Lei n.º 9.430/1996:

Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Com efeito, a regra do art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996, presume a existência de rendimento tributável, invertendo-se, por conseguinte, o ônus da prova para que o contribuinte comprove a origem dos valores depositados a fim de que seja refutada a presunção legalmente estabelecida.

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

É importante salientar que, quando o art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996 determina que o depósito bancário não comprovado caracteriza omissão de receita, não se está tributando o depósito bancário, e sim o rendimento presumivelmente auferido, ou seja, a disponibilidade econômica a que se refere o art. 43 do CTN.

Nessa linha de raciocínio, verifica-se que os depósitos bancários são apenas os sinais de exteriorização, pelos quais se manifesta a omissão de rendimentos objeto de tributação. Os depósitos bancários se apresentam, num primeiro momento, como simples indício da existência de omissão de rendimentos. Entretanto, esse indício se transforma na prova da omissão de rendimentos, quando o (s) titular(es) das contas bancárias, tendo a oportunidade de

comprovar a origem dos recursos aplicados em tais depósitos, se nega a fazê-lo, ou não o faz satisfatoriamente.

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

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

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

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

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

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

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

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

Outra questão relevante sobre o tema é que a comprovação da origem dos recursos deve ser individualizada, ou seja, há que existir correspondência de datas e valores constantes da movimentação bancária, a fim de que se tenha certeza inequívoca da procedência dos créditos movimentados, consoante o §3º do art. 42 da Lei n.º 9.430/1996. Assim, não é preciso a coincidência absoluta entre os dados, mas os valores auferidos devem corresponder aos depósitos efetuados nas contas, para fins de comprovar a origem do recurso.

No caso dos autos, analisando exaustivamente a documentação acostada aos autos, confrontando com a planilha objeto de autuação que detalhou todos os valores omitidos, em diversas contas pertencentes ao autuado, entendo que o sujeito passivo apresentou documentação hábil e idônea, para a comprovação da origem apenas dos seguintes depósitos em sua conta corrente e que alcançam o total de **R\$ 69.966,30**, conforme especificado na tabela abaixo:

TABELA 01:

BANCO REAL - CONTA CORRENTE N.º 3704641-1 - AGÊNCIA 0202					
JANEIRO	HISTÓRICO	VALOR OMITIDO	VALOR COMPROVADO	FUNDAMENTAÇÃO	E-FLS.
03/01/2005	DEP.POUP.CORR.CHEQUE	5.030,75	5.030,75	Trânsito de numerário para pagamento de ITBI em favor de terceiro	885; 898; 3471
TOTAL		32.192,41	5.030,75		
FEVEREIRO	HISTÓRICO	VALOR OMITIDO	VALOR COMPROVADO	FUNDAMENTAÇÃO	E-FLS.
23/02/2005	DEP POUP CORR CHEQUE	3.150,00	3.000,00	Trânsito de numerário com transferência a terceiro (Pasárgada) - Comprovação parcial	5245
TOTAL		38.246,50	3.000,00		
JUNHO	HISTÓRICO	VALOR OMITIDO	VALOR COMPROVADO	FUNDAMENTAÇÃO	E-FLS.
20/06/2005	TRANSF.DE RICARDO ALEX.	945,00	945,00	Trânsito de numerário com transferência a terceiro	740; 741
TOTAL		47.380,81	945,00		
SETEMBRO	HISTÓRICO	VALOR OMITIDO	VALOR COMPROVADO	FUNDAMENTAÇÃO	E-FLS.
20/09/2005	DEP POUP CORR CHEQUE	20.000,00	20.000,00	Trânsito de numerário com transferência a terceiro	1165- 1171
TOTAL		45.507,02	20.000,00		
OUTUBRO	HISTÓRICO	VALOR OMITIDO	VALOR COMPROVADO	FUNDAMENTAÇÃO	E-FLS.
11/10/2005	DEP POUP CORR CHEQUE	3.000,00	3.000,00	Trânsito de numerário com transferência a terceiro	5610 e ss
21/10/2005	DEPPOUPCORRCHEQUE	4.080,00	4.056,27	Trânsito de numerário para pagamento de ITBI em favor de terceiro	5633
TOTAL		46.214,02	7.056,27		
BANCO REAL-CONTA POUPANÇA N.º 141.70768-0-AGÊNCIA 0202					
JANEIRO	HISTORICO	VALOR OMITIDO	VALOR COMPROVADO	FUNDAMENTAÇÃO	E-FLS.

12/01/2005	DP DISQUE	1.200,00	1.200,00	Caução de aluguel	5687-5691
20/01/2005	DPCH	1.000,00	1.000,00	Reembolso	5693
TOTAL		14.672,00	2.200,00		
BANCO BRADESCO - CONTA CORRENTE N.º 10.375-6-AG. 1225-4					
FEVEREIRO	HISTÓRICO	VALOR OMITIDO	VALOR COMPROVADO	FUNDAMENTAÇÃO	E-FLS.
25/02/2005	Transferencia Automatica	5.000,01	5.000,01	Transferência automática entre contas do mesmo titular	504
28/02/2005	Transferencia Automatica	1.269,99	1.269,99	Transferência automática entre contas do mesmo titular	504
TOTAL		8.280,00	6.270,00		
ABRIL	HISTÓRICO	VALOR OMITIDO	VALOR COMPROVADO	FUNDAMENTAÇÃO	E-FLS.
18/04/2005	Transf. Automatica	2.000,00	2.000,00	Transferência automática entre contas do mesmo titular	508
TOTAL		3.129,00	2.000,00		
MAIO	HISTÓRICO	VALOR OMITIDO	VALOR COMPROVADO	FUNDAMENTAÇÃO	E-FLS.
24/05/2005	Transferencia Automatica	4.800,00	4.800,00	Transferência automática entre contas do mesmo titular	5803
25/05/2005	Transf. Automatica	3.142,68	3.142,68	Transferência automática entre contas do mesmo titular	5789
TOTAL		9.980,68	7.942,68		
JUNHO	HISTÓRICO	VALOR OMITIDO	VALOR COMPROVADO	FUNDAMENTAÇÃO	E-FLS.
03/06/2005	Transf. Automatica	2.541,10	2.541,10	Transferência automática entre contas do mesmo titular	5806
07/06/2005	Transf. Automatica	618,73	618,73	Transferência automática entre contas do mesmo titular	511
21/06/2005	Transf. Automatica	1.045,65	1.045,65	Transferência automática entre contas do mesmo titular	5790
TOTAL		5.105,48	4.205,48		
BANCO BRADESCO - CONTA CORRENTE N.º 60.375-9-AG. 0849-4					
JUNHO	HISTORICO	VALOR OMITIDO	VALOR COMPROVADO	FUNDAMENTAÇÃO	E-FLS.
28/06/2005	Tranferenc. Automat	923,32	923,32	Transferência automática entre contas do mesmo titular	5815
TOTAL		923,32	923,32		
AGOSTO	HISTÓRICO	VALOR OMITIDO	VALOR COMPROVADO	FUNDAMENTAÇÃO	E-FLS.
09/08/2005	Transf. Automatica	1.508,29	1.508,29	Transferência automática entre contas do mesmo titular	5817
TOTAL		2.408,29	1.508,29		
SETEMBRO	HISTÓRICO	VALOR OMITIDO	VALOR COMPROVADO	FUNDAMENTAÇÃO	E-FLS.
30/09/2005	Trans. Automatica	984,51	984,51	Transferência	487

				automática entre contas do mesmo titular	
TOTAL		984,51	984,51		
DEZEMBRO	HISTÓRICO	VALOR OMITIDO	VALOR COMPROVADO	FUNDAMENTAÇÃO	E-FLS.
16/12/2005	Transf. Automatica	3.346,51	3.346,51	Transferência automática entre contas do mesmo titular	5834
19/12/2005	Transf. Automatica	4.553,49	4.553,49	Transferência automática entre contas do mesmo titular	5834
TOTAL		8.800,00	7.900,00		
		TOTAL COMPROVADO	69.966,30		

As movimentações bancárias acima não representam qualquer acréscimo patrimonial a justificar a infração acerca da omissão de rendimentos, motivo pelo qual, tais valores devem ser excluídos da base de cálculo do imposto lançado.

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

Cabe destacar que, meras cópias dos extratos bancários, planilhas elaboradas pelo próprio sujeito passivo, declarações firmadas por terceiros e demais documentos juntados, inclusive em sede recursal, não se constituem em prova hábil para refutar o lançamento, eis que não há a comprovação individualizada da origem dos depósitos bancários, não sendo suficiente juntar uma massa aleatória de documentos aos autos, sem estabelecer nexo de causalidade com o fato que se pretende comprovar.

Em que pese a alegação do recorrente, no sentido de que os valores depositados nas suas contas correntes não seriam de sua titularidade, mas de seus clientes e amigos, pela documentação acostada aos autos, embora vasta, entendo que não restara comprovada sua alegação, sobretudo por não ter sido demonstrado, em qualquer hipótese, a integralidade da operação, com lastro documental, a fim de identificar a verdadeira natureza jurídica dos depósitos. Não basta a juntada aos autos, por exemplo, de contas de IPTU, iluminação pública etc, sem estabelecer qualquer relação com os valores recebidos a permitir compreender que as despesas foram efetivadas em benefício de terceiro e não próprio.

Vislumbro, nos autos, inúmeras inconsistências e que prejudicam a comprovação das alegações trazidas pelo sujeito passivo. São elas:

1. Um único depósito é feito para pagamento de pessoas distintas e de naturezas diversas, sem qualquer esclarecimento;
2. Ausência de comprovação da relação de causalidade entre os recebimentos e pagamentos, com esclarecimentos a respeito das datas de pagamento das contas que alega ter pagado em benefício de terceiros;
3. A correspondência entre os recebimentos e pagamentos, em sua maioria, possui diferenças, ou seja, o saldo não é zerado, considerando o montante

recebido e o montante que saiu da conta com destino a pagamentos diversos, conforme alega estarem vinculados;

4. Demonstração de gestão temerária de sua conta bancária e completa ausência de controle dos recebimentos e pagamentos que alega ter feito em nome de terceiros, não sendo a informalidade dos negócios oponível ao fisco. Trata-se de prática perigosa e descontrolada, pois o que se vê é que o sujeito passivo se preocupou em guardar apenas parcialmente documentos, mas que, isoladamente, não têm o condão de comprovar a origem dos depósitos;
5. O sujeito passivo pretende provar de forma genérica sua tese, não aprofundando em cada depósito, baseando suas alegações no campo da suposição. Chega a afirmar, por exemplo, que certos depósitos teriam determinada natureza e que certas diferenças ocorreriam em virtude de correção monetária, mas não demonstra os fatos que alega;
6. O que se vê é que o contribuinte busca demonstrar suas alegações, tentando vincular a origem dos recebimentos com gastos aleatórios, eis que a documentação acostada aos autos não comprova a ocorrência dos fatos que alega ter ocorrido;
7. Meras declarações não comprovam a veracidade das informações ali prestadas. A propósito, as declarações acostadas aos autos denotam ter certo padrão de escrita e formatação;
8. Ausência de esclarecimentos e comprovação acerca de sua participação em contratos particulares vinculados entre duas pessoas distintas. O sujeito passivo sequer demonstra, formalmente, figurar como procurador;
9. Quem se dedica a receber valores de terceiros, conforme alega, deveria, no mínimo, ter maior controle sobre os recebimentos e pagamentos, com a guarda e organização documental, não sendo suficiente a mera intenção em comprovar, de forma genérica, aquilo que alega;
10. O sujeito passivo não comprova a natureza dos valores recebidos e que alega serem de terceiros e nem mesmo o repasse aos terceiros ou o pagamento em benefício de terceiros;
11. Os recebimentos são oriundos de cheques e depósitos e que não trazem qualquer lastro sobre o depositante;
12. Em relação aos empréstimos, também não comprova o recebimento e quitação do valor, e nem mesmo que constariam em sua declaração de imposto de renda.

Para além do exposto, o próprio recorrente informa que recebeu pelos serviços prestados, o que constitui renda tributável. Da documentação apresentada, não é possível afirmar se efetivamente ocorreu a prestação de cada serviço, quanto foi repassado aos clientes e quanto se refere a resarcimentos de despesas efetivamente pagas pelo contribuinte em benefícios de terceiros. Nos termos da lei, presume-se que todo o valor depositado na conta do contribuinte deve ser de honorários ou demais rendimentos tributáveis, já que não restou comprovado o que não é.

Se o recorrente, por sua conta e risco, optou por receber os recursos de terceiros nas contas de sua titularidade (pessoa física), caberia a ele demonstrar para a fiscalização a efetivação do supramencionado encontro de contas, eis que se está diante de nítida presunção legal.

Para comprovar a origem dos depósitos creditados em contas bancárias de sua titularidade, o contribuinte deveria não somente comprovar uma efetiva movimentação financeira consistente na transferência de numerário entre remetente e destinatário, mostrando sua procedência inequívoca de quem e de onde veio o dinheiro, como também, demonstrar, por meio de documentação hábil e idônea, a que título veio este recurso, ou seja, o porquê, o motivo pelo qual este recurso ingressou em seu patrimônio. Além disso, tratando-se de valores pertencentes a terceiros (como alega), deveria também apontar o repasse, também com base em documentação hábil e idônea e com datas condizentes.

A simples juntada de alguns contratos de aluguel, extratos bancários, cheques, recibos e despesas diversas, não comprovam a origem dos depósitos realizados na conta corrente do sujeito passivo, pois caberia a este indicar quais seriam os rendimentos de terceiros depositados em sua conta, além de fazer um link entre a entrada e saída dos mesmos, com o objetivo de demonstrar de maneira inequívoca que são, efetivamente, rendimentos de terceiros. Este é um ônus do sujeito passivo.

Ao acostar diversos documentos aos autos sem minimamente fazer qualquer cotejo dos valores de entradas e saídas para pagamento em benefício de terceiros, inclusive pessoa jurídica, conforme alegado, o contribuinte não está comprovando nada, permanecendo ausente o nexo de causalidade entre os depósitos e os dispêndios que alega ser de terceiros.

A informalidade dos negócios entre as partes não pode eximir o contribuinte de apresentar prova da efetividade das transações. Tal informalidade diz respeito, apenas, a garantias mútuas que deixam de ser exigido em razão da confiança entre as partes, mas não se pode querer aplicar a mesma informalidade ou vínculo de confiança na relação do contribuinte com a Fazenda Pública. A relação entre Fisco e contribuinte é de outra natureza: é formal e vinculada à lei.

A prova requerida não é impossível de ser produzida, nem deveria apresentar grande dificuldade na sua obtenção, afinal tratam-se das contas bancárias do próprio interessado, que é a pessoa que detém o conhecimento das operações que realizou. Não se está exigindo que o contribuinte mantenha escrituração contábil equivalente às pessoas jurídicas, mas é indispensável que ele mantenha algum controle sobre os rendimentos recebidos, até para oferecer-lhos à tributação em sua declaração de ajuste anual.

Não cabe ao contribuinte se beneficiar da própria torpeza. É preciso ter em mente que não basta indicar de onde veio o valor creditado, mas sim justificar sua origem. E por justificar entenda-se esclarecer que tal crédito, não levado à tributação pelo contribuinte, é de origem não tributável ou isenta. Caso contrário, quando o recorrente apenas aponta a origem sem qualquer justificativa, ele está apenas confirmado a presunção legal de omissão de rendimentos.

Ademais, consoante o disposto Código de Processo Civil, as declarações constantes do documento particular, escrito e assinado, ou somente assinado, presumem-se verdadeiras em relação ao signatário. 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 (art. 408, do CPC).

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

Não há dúvida no sentido de que valores já oferecidos à tributação ou meros repasses financeiros não podem ser objeto de autuação, contudo, a comprovação deve ser acompanhada da identificação dos depósitos correspondentes, objeto de lançamento, de forma individualizada, acompanhada do estabelecimento de nexo causal entre a documentação juntada com o fato alegado.

No caso dos autos, apesar de o recorrente insistir na tese segundo a qual tais valores seriam mero repasses, não colacionou elementos suficientes nos autos para comprovar suas alegações. Além de não comprovar o fato alegado, mediante o estabelecimento de nexo causal entre os valores depositados e a documentação acostada aos autos, a origem dos depósitos bancários não se comprova apenas com a identificação formal do depositante, exigindo, também, a demonstração da natureza jurídica da relação que lhe deu suporte.

Ademais, embora tenha sido apontado pelo recorrente, que os recursos que foram depositados nas contas bancárias se tratam de receitas de terceiros, o que constitui a base da autuação é a constatação de que tais recursos entraram na sua esfera pessoal, depositados em contas bancárias de sua própria titularidade, e, quando intimado, não comprovou, de forma válida, a que título teria recebido esses recursos ou que tenha feito a utilização desses recursos em prol de outrem, de forma a descaracterizar o uso em benefício próprio e o auferimento desses rendimentos.

Ainda que restasse comprovado que a omissão de rendimentos imputada ao recorrente corresponde aos mesmos valores das receitas escrituradas no razão e diário da pessoa jurídica, decorre que essa parcela, que afirma pertencer à pessoa jurídica ou a terceiro, foi depositada em conta bancária da pessoa física e ficou à disposição dela, configurando a obtenção de rendimento, não tendo o sujeito passivo sequer logrado êxito em comprovar que o recebimento de tais valores seria meramente transitório, por não haver nos autos a comprovação da devolução, para além dos valores já considerados pela fiscalização e neste voto.

Dessa forma, deve ser aplicado o entendimento preconizado na Súmula CARF nº 32, eis que o sujeito passivo não logrou êxito em comprovar que, de fato, os depósitos bancários pertenciam a terceiros:

Súmula CARF nº 32: A titularidade dos depósitos bancários pertence às pessoas indicadas nos dados cadastrais, salvo quando comprovado com documentação hábil e idônea o uso da conta por terceiros.

Nesse contexto, também não há que se falar em *bitributação* com rendimentos das pessoas jurídicas, por serem pessoas distintas, cada qual com o fato gerador respectivo, **não tendo sido comprovado** que os valores que ingressaram em suas contas bancárias, pertenciam, de fato, às pessoas jurídicas, representando ingresso meramente transitório, acompanhado da respectiva devolução.

Ademais, consoante afirma a autoridade lançadora e bem observado pela decisão recorrida, em obediência ao disposto no inciso I do parágrafo 3º do artigo 42 da Lei nº 9.430, de 1996, na apuração dos valores depositados sem origem de comprovação, não foram consideradas as transferências entre contas da mesma titularidade. Portanto, não há que se falar que para um mesmo depósito foram exigidas mais de uma justificativa de sua origem.

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

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

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

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

Ademais, à luz da Lei no 9.430, de 1996, cabe ao sujeito passivo demonstrar o nexo causal entre os depósitos existentes e o benefício que tais créditos lhe trouxeram, pois somente ele pode discriminar que recursos questionados pela fiscalização. Em outras palavras, como destacado nas citadas leis, cabe a ele comprovar a origem de tais depósitos bancários de forma tão substancial quanto o é a presunção legal autorizadora do lançamento.

Certo é que as alegações apresentadas pelo Recorrente devem vir acompanhadas das provas documentais correspondentes, especialmente para combater uma presunção legal (relativa) como a do presente feito, não sendo suficiente juntar uma massa de documentos aleatórios, sem a devida correlação com os fatos geradores tributários. Argumentações com ausência de prova enseja o indeferimento da pretensão, haja vista a impossibilidade de se apurar a veracidade das alegações.

Para além do exposto, registro que a forma pela qual os documentos foram juntados aos autos, denotam uma completa desorganização por parte do recorrente, no intuito de comprovar suas alegações, dificultando, sobremaneira, a tarefa deste julgador. Verifico que os documentos muitas vezes foram juntados sem uma organização padrão, sem estabelecer nexo de causalidade com os depósitos constantes na planilha fiscal, tornando a análise da comprovação das alegações um verdadeiro desafio.

Além disso, conforme já apontado, o ato de provar não é sinônimo de colocar à disposição do julgador uma massa de documentos, sem a mínima preocupação em correlacioná-los um a um com a movimentação bancária listada pela autoridade tributária, num exercício de ligação entre documento e o fato que se pretende provar. Sobre esse ponto, são esclarecedoras as

lições de Fabiana Del Padre Tomé¹, quando afirma que, “(...) provar algo não significa simplesmente juntar um documento aos autos. É preciso estabelecer relação de implicação entre esse documento e o fato que se pretende provar, fazendo-o com o *animus* de convencimento”.

No mesmo sentido, manifesta-se com precisão Lídia Maria Lopes Rodrigues Ribas, em sua obra Processo Administrativo Tributário, Malheiros Editores, 2000, pg. 184/185:

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

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

Cabe destacar, ainda, que a documentação acostada aos autos, inclusive em sede de Recurso Voluntário, não se presta para afastar a acusação fiscal, eis que não demonstra que a origem da diferença apontada já foi oferecida à tributação ou, ainda, que se trataria de rendimento isento ou não tributável.

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

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

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

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

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

Em outras palavras, a documentação carreada aos autos pelo contribuinte não possibilita qualquer vinculação entre os depósitos realizados, não sendo possível estabelecer uma correlação entre algum documento e valores depositados, individualmente ou em conjunto.

¹ TOMÉ, Fabiana Del Padre. A prova no direito tributário: de acordo com o código de processo civil de 2015. 4. Ed. Rev. Atual. São Paulo: Noeses, 2016. p. 405.

A propósito, o princípio da verdade material, que rege o Processo Administrativo Fiscal, não afasta a necessidade de prova das alegações de defesa contrárias ao lançamento fiscal. Comprovado que o procedimento fiscal levado a efeito atende às normas regulamentares, não há que se falar em falta de atendimento à verdade material.

O ônus da prova existe, portanto, afetando ambas as partes litigantes. Não cabe a qualquer delas manter-se passiva, apenas alegando fatos que a favorecem, sem carrear provas que os sustentem. Assim, cabe ao Fisco produzir provas que sustentem os lançamentos efetuados, como, ao contribuinte as provas que se contraponham à ação fiscal.

Ademais, cabe pontuar que o litigante deveria ter sido zeloso em guardar documentos para apresentação ao Fisco, até que ocorresse a decadência/prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram (conforme art. 195, parágrafo único do CTN). Deveria, também, compará-los com seus extratos bancários, cheques, ordens de pagamento etc, o que *in casu* não aconteceu. Trata-se, pois, do ônus de munir-se de documentação probatória hábil e idônea de suas atividades.

A propósito, não cabe à autoridade julgadora afastar a presunção do art. 42, da Lei n.º 9.430/1996, **com base em provas indiciárias**, sendo necessário a comprovação efetiva, de forma individualizada, acerca das origens dos depósitos, seja no sentido da procedência, seja no sentido de causa desses depósitos.

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

Súmula CARF n.º 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

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

Para além do exposto, destaco que a apresentação do recurso ocorreu no ano-calendário de 2012 e, até o presente momento, o recorrente não anexou qualquer documento adicional nos autos, tendo tido tempo suficiente para se manifestar, não havendo que se falar em cerceamento do direito de defesa ou dilação de prazo para a juntada de novos documentos e que, inclusive, deveriam ter sido apresentados quando da impugnação.

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

Ante o exposto, entendo que deve ser excluído da base de cálculo do lançamento apenas o montante de **R\$ 69.966,30**, conforme especificado na Tabela 01 deste voto, eis que não representa qualquer acréscimo patrimonial a justificar a infração acerca da omissão de rendimentos.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para rejeitar as preliminares e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO, a fim de excluir da base de cálculo do lançamento apenas o montante de **R\$ 69.966,30**, conforme especificado na Tabela 01 deste voto, eis que não representa qualquer acréscimo patrimonial a justificar a infração acerca da omissão de rendimentos.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite