



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 15540.000223/2010-17
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-008.946 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de julho de 2021
Recorrente PAULO CESAR DE OLIVEIRA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. RENDIMENTOS OFERECIDOS À TRIBUTAÇÃO. TRANSFERÊNCIA DE RECURSOS ENTRE CONTAS DE MESMA TITULARIDADE.

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 numerário que transitou de uma conta corrente para outra de mesma titularidade, resta afastada a presunção de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para determinar o recálculo do tributo devido com exclusão dos valores comprovadamente originários de contas do próprio contribuinte mantidas nos bancos Citibank e Unibanco.

(documento assinado digitalmente)

Carlos Alberto do Amaral Azeredo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Daniel Melo Mendes Bezerra, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Debora Fofano dos Santos, Thiago Duca Amoni (suplente convocado(a)), Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Carlos Alberto do Amaral Azeredo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra acórdão da DRJ, que julgou procedente em parte a impugnação apresentada pelo contribuinte.

Por sua completude e proximidade dos fatos, adoto o relatório da decisão de piso quanto aos motivos que levaram ao lançamento, ora em análise:

Trata-se de lançamento de crédito tributário do Imposto de Renda da Pessoa Física - IRPF efetuado por meio do Auto de Infração lavrado em 26/05/2010 (fls. 08/13), em face do contribuinte acima identificado, no montante de R\$ 623.787,72, sendo R\$ 284.444,93 de imposto, R\$ 126.009,10 de juros de mora calculados até 30/04/2010 e R\$ 213.333,69 de multa proporcional calculada sobre o principal.

Relativamente a todo o procedimento fiscal desenvolvido, foi lavrado o Relatório Fiscal (fls. 14/18), parte integrante do Auto de Infração. A seguir uma síntese das informações relativas ao procedimento fiscal.

Em virtude de esclarecimentos e ratificações apontadas durante esta ação fiscal, foi iniciada a fiscalização concomitante sobre a pessoa jurídica Icarai Material de Limpeza - CNPJ 28.034.882/0001-25, em cumprimento ao respectivo MPF 07.1.02.00-2010-00167-2, de 14/04/2010.

(...)

Paralelamente, procedemos diligência Junto à PJ, Icarai Materiais de Limpeza Ltda. - CNPJ. 28.034.882/0001-25, que pertence à esposa do fiscalizado. Em resposta aos termos de intimação e Reintimação Fiscal, transcrito abaixo, a empresa ratificou a entrega/empréstimo do numerário;

(...)

Mais uma vez o contribuinte PF solicita prorrogação de prazo. E, ao invés de apresentar elementos novos, apenas requer que a RFB providencie, junto às instituições financeiras, as cópias de todos os cheques indicados ao longo desde procedimento. Em resposta, encaminhamos o Termo de Constatação e Reintimação Fiscal 4, via correios, e recebido em 17/03/2010, transcrito abaixo, o qual foi respondido/atendido pelo contribuinte desacompanhado de fatos novos e/ou elementos de prova, apenas considerações protelatórias;

(...)

Em virtude da empresa Icarai Material de Limpeza Ltda. ter assumido parte dos depósitos efetuados nas contas bancárias do Sr. Paulo Cesar, constatamos que a empresa não tinha saldo em caixa declarado suficiente para efetuar os empréstimos à PF do fiscalizado, conforme Termo de Constatação e intimação Fiscal dirigido à PJ, transcrito abaixo, encaminhado via Correios, recebido em 26/04/2010;

(...)

Em resposta ao Termo de Constatação e Intimação fiscal, a empresa, contribuinte PJ, mais uma vez deixou de apresentar sua documentação contábil, em especial o Livro Caixa, inclusive afirmou em sua resposta que não havia escriturado tais empréstimos;

Isto posto, após todas as considerações feitas pelos contribuintes (PF e PJ), foram lavrados os respectivos Autos de Infração: 1) na PF, omissão de rendimentos decorrentes de depósitos de origem não comprovada e 2) na PJ, parte relativa aos

empréstimos que justificaram os depósitos nas contas da PF, porém sem saldo em caixa declarado suficiente para tal (saldo credor de caixa). Vide todos os demonstrativos anexos;

Cientificado do Lançamento em 01/06/2010 (fl. 09), o Contribuinte, por intermédio do seu procurador (procuração à fl. 816), apresentou Impugnação em 01/07/2010 (fls. 50/53), trazendo as alegações a seguir sintetizadas:

Também desta vez, o ilustre Fiscal Autuante adotou critérios nebulosos, pois o que serviria para comprovar a origem de parte dos depósitos, foi utilizado como forma de aumentar o montante que supostamente seria decorrente de omissão de receitas.

O Impugnante chama a atenção para o fato de que os documentos apresentados para justificar a origem dos valores (sempre de contas de sua titularidade) foram sempre desconsiderados sem nenhuma justificativa plausível.

Inclusive, o ilustre Fiscal Autuante chegou a informar que não aceitava os esclarecimentos apresentados pelo Impugnante, constantes na planilha e na forma solicitada pelo próprio agente fiscalizador, pois corresponderiam a 'operação sem lógica, vários cheques de mesmo emitente depositados no mesmo local e data'.

Contudo, Ilustríssimos Julgadores, não compete ao Fiscal Autuante a elaboração de juízo de valor sobre as atitudes tomadas pelo Impugnante, devendo se ater ao ofício que lhe foi imposto, qual seja a verificação da ocorrência ou não do fato gerador do imposto de renda.

(...)

Contudo, por mais que o Impugnante se esforçasse, as instituições financeiras criaram diversos óbices burocráticos para fornecer cópia de documentos/cheques que comprovavam todas as operações.

Por essa razão, solicitou que o próprio fiscal, com base no princípio da inquisitorialidade de sua função e na verdade material buscada no Direito Tributário (amparado pelo art. 50, § 1º do Decreto nº 3.724/2001), requisitasse todas as informações e documentos que serviriam para demonstrar a não ocorrência do fato gerador do IRPF, tal como anteriormente adotado quando requisitou os extratos bancários do Impugnante.

Se assim o fizesse, verificaria que:

Não se trata de omissão de receita, mas apenas de movimentação entre contas do próprio Impugnante, que não são passíveis de tributação e, sequer, de serem caracterizados como omissos, tal como apregoados pelo art. 42, § 3º, I, da Lei nº 9.430/96;

Quando os valores não eram provenientes de sua própria conta, as movimentações tinham origem na conta-poupança de seu filho, menor de idade, que é gerida pelo Impugnante, na qualidade de responsável legal, também importando na hipótese de exceção, prevista no art. 42, § 3º, I, da Lei nº 9.430/96; e

Que os depósitos que não foram identificados têm origem em uma das hipóteses acima (fato que não pôde ser efetivamente afirmado, posto que os documentos não foram fornecidos pelas instituições financeiras) e, portanto, também não poderiam ser considerados como omissão de receitas.

(...)

III-DO MÉRITO

II La - DA VIOLAÇÃO AOS PRINCÍPIOS DA INQUISITORIEDADE E DA VERDADE MATERIAL

(...)

O princípio da inquisitorialidade, portanto, impõe que o Auditor-Fiscal não fique adstrito a meras suposições de ocorrência do fato gerador, mas que investigue a fundo a efetivação da hipótese de incidência tributária.

Com esse escopo, de dar efetividade ao princípio da inquisitorialidade e permitir a verificação aprofundada da obrigação tributária, foi editada a Lei Complementar nº 105/2001, que instituiu a possibilidade dos órgãos da Administração Tributária da União requisitarem informações financeiras e bancárias do contribuinte que esteja sob fiscalização.

(...)

Portanto, têm-se duas situações: (i) a autoridade fiscal poderá requisitar, de ofício, as informações financeiras do contribuinte relativas a débitos e créditos na conta corrente ou conta-poupança, quando o contribuinte se recusar a fazê-lo; ou (ii) a autoridade fiscal poderá requisitar informações sobre débitos e créditos na conta corrente ou conta-poupança, quando for necessário checar a veracidade das justificativas apresentadas.

Em qualquer dos casos, as informações deverão ser indispensáveis à verificação da existência da obrigação tributária e deverá observar o art. 42 da Lei nº 9.430/96.

(...)

O presente caso se enquadra no inciso I, do § 3º, do mencionado artigo 42, pois em todas as suas manifestações o Impugnante afirmou e reafirmou que os valores creditados em sua conta eram provenientes de contas do próprio Impugnante.

Diante disso, em se tratando de depósitos em cheques ou transferidos da conta-poupança de seu filho e não tendo como entregar tais comprovantes que estavam em poder das instituições financeiras, cabia ao Auditor-Fiscal elaborar uma investigação mais ampla para saber se efetivamente ocorreu ou não o fato gerador do IRPF, já que não enquadrados como omissão de receita, na forma que será exposto a diante.

Porém, mesmo alertado e autorizado (pela legislação e pelo próprio Impugnante), o Auditor-Fiscal se esquivou desse dever legal de perseguir a verdade material, com base no princípio da inquisitorialidade, e simplesmente considerou como omissão de receitas algo que não o é.

Dos fatos acima, depreendem-se as seguintes conclusões:

O procedimento fiscal é nulo, em razão da violação ao princípio da inquisitorialidade e da verdade material, pois o Auditor-Fiscal não buscou averiguar os créditos nas contas bancárias do Impugnante, mesmo autorizado expressamente a fazê-lo (pela legislação e pelo contribuinte). Assim, macula-se o próprio lançamento decorrente do procedimento, devendo ser anulado; ou

Caso não se entenda pela nulidade do procedimento, 'ad argumentandum tantum', que o presente processo seja baixado em diligência o processo para que haja a Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira às instituições bancárias, compreendidas como de suma importância para o deslinde da questão, na forma abaixo.

IILb - DA NECESSIDADE DA REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIA

(...)

Não obstante, convém lembrar que ônus da prova é estritamente ligado ao processo, ao contencioso, seja judicial ou administrativo, mediante, inclusive, a prática da ampla defesa e do contraditório.

Durante o procedimento de fiscalização, não há de se falar em ônus da prova, ampla defesa e contraditório, pois ainda não foi instaurada a fase litigiosa do lançamento, que somente ocorreu com a presente Impugnação, na forma abordada em julgados da DRJ, acima transcritos.

Assim, sendo imprescindíveis para o deslinde da questão, diante da impossibilidade do Impugnante fazê-lo e da escusa do Auditor-Fiscal em requisitá-los, toma-se imprescindível a baixa do presente processo em diligência para que:

Seja expedido RMF aos bancos nos quais foram identificadas omissão de receitas, para que forneçam cópia dos cheques compensados como crédito e considerados na apuração da base de cálculo do IRPF;

Se assim não for possível, em homenagem à eventualidade, que sejam fornecidos dados detalhados dos créditos apontados pelo Auditor-Fiscal como omissão de receitas para, atendendo ao art. 16, IV, do Decreto nº 70.235/72, especificar o tipo de crédito, a forma com que foi feito depósito (dinheiro, cheque ou transferência) e se o depositante foi o Impugnante;

Atendendo ao art. 16, IV, do Decreto nº 70.235/72, seja informado se os lançamentos identificados como omissão de receitas provêm de contas correntes do Impugnante em outros bancos; e

Seja disponibilizada vista do resultado da diligência ao Impugnante para se manifestar, no prazo improrrogável de 10 (dez) dias, sobre as constatações.

III. c - DA IMPOSSIBILIDADE DE SER CONSIDERADO COMO OMISSÃO DE RECEITAS DEPÓSITOS REALIZADOS ENTRE CONTAS BANCÁRIAS DO MESMO CONTRIBUINTE

(...)

Inicialmente, podemos ter a seguinte situação que não importa em crédito de mesmo tipo (seguindo a linha de exemplos adotado pelo ilustre Auditor-Fiscal autuante): o contribuinte faz um cheque seu no valor de R\$ 100,00. Ao invés de depositá-lo na sua conta em outro banco (cuja previsão para compensação é de alguns dias úteis), saca esse valor na boca do caixa e deposita em dinheiro. Assim, teremos um 'cheque compensado' e um depósito em dinheiro.

Não obstante, há também outra situação: o correntista/contribuinte emite diversos cheques das suas contas e deposita-os simultaneamente no caixa eletrônico, pois precisa manter saldo na conta em que depositou, sob pena de ser considerado 'sem fundos' para qualquer débito que tenha. Assim, o valor da operação é diverso daquele constante na conta bancária do cheque depositado.

E foi exatamente o que aconteceu no presente caso.

Ao invés de andar com quantias elevadas em dinheiro, o Impugnante preferiu efetuar as transferências através de depósitos de cheques, posto que as instituições bancárias cobram tarifas altas quando há remessa de dinheiro de uma conta para outra de banco diverso, mesmo que seja do próprio titular.

Daí não ter a similitude entre valores creditados em uma conta e debitados das outras contas.

Para que não restem dúvidas, o Impugnante, após muito custo e somente em 21.06.2010, às 21h06min, conseguiu a emissão de descritivo de alguns lançamentos realizados na conta corrente do Banco Bradesco, agência 2704, c/c 000576-2 (doc. 03), que estão individualizados em planilha anexa (doc. 04). Inclusive, colaciona-se, abaixo, um dos lançamentos:

Vê-se que todos os cheques depositados provêm do banco 745 (Citibank), agência 0003, conta corrente 53008138, de titularidade do próprio Impugnante (doc. 05), mas, apesar de serem diversos valores (R\$ 295,67; R\$ 288,62; R\$ 299,08; R\$ 287,25; e R\$ 288,50), foi contabilizado o valor total quando do lançamento em seu extrato (R\$ 1.459,12).

Assim, no extrato da conta corrente do Citibank, constam, diversos cheques compensados, mas no extrato emitido pelo Bradesco consta apenas um lançamento e, ainda, como depósito em terminal de auto atendimento.

(...)

17. Em outro detalhamento da mesma conta corrente do Bradesco, há a mesma situação.

(...)

Da análise do documento acima, vê-se que todos os cheques depositados provêm do banco 409 (Unibanco), agência 0123, conta corrente 720842-4, de titularidade do próprio Impugnante (doc. 06), mas, apesar de serem diversos valores (R\$ 262,50; R\$

290,00; R\$ 250,00; R\$ 267,25 e R\$ 297,62), foi contabilizado o valor total quando do lançamento em seu extrato (R\$ 1.367,37).

Assim, no extrato da conta corrente do Citibank, constam diversos cheques compensados, mas no extrato emitido pelo Bradesco consta apenas um lançamento e, ainda, como depósito em terminal de auto atendimento.

(...)”.

A decisão de primeira instância (fls. 854/870), julgou a impugnação procedente em parte, nos termos da seguinte ementa:

PEDIDO DE DILIGÊNCIA.

Deve ser indeferido o pedido de perícia/diligência/produção de provas quando for prescindível para o deslinde da questão a ser apreciada ou se o processo contiver todos os elementos necessários para a formação da livre convicção do julgador.

NULIDADE.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. Comprovado que o lançamento foi feito de forma regular, assegurando o exercício do contraditório e da ampla defesa, não há que se falar em nulidade.

DECISÕES DE JULGADOS ADMINISTRATIVOS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas e judiciais não constituem normas gerais, não podendo seus julgados serem aproveitados em qualquer outra ocorrência, senão naquela objeto da decisão.

DOS PRINCÍPIOS DA VERDADE MATERIAL E DA INQUISITORIEDADE.

A emissão regular de intimações, bem como os esclarecimentos e elementos de prova solicitados, em estrito cumprimento ao disposto pela legislação de regência, demonstram a observância do princípio da verdade material e o cumprimento do dever de investigação por parte da autoridade fiscal.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. PRESUNÇÃO LEGAL.

Caracterizam 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 sujeito passivo, regularmente intimado, não comprove, por meio de documentação hábil e idônea, suas origens, bem como a natureza de cada operação realizada.

O contribuinte foi cientificado da referida decisão em 25/03/2015 (fl.873) e apresentou Recurso Voluntário no dia 24/04/2015 (fls.944/968), reiterando o teor da peça impugnatória.

Após o protocolo do Recurso Voluntário, apresentou os documentos de fls. 991/1230.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Daniel Melo Mendes Bezerra, Relator

Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche aos demais requisitos de admissibilidade, devendo, pois, ser conhecido.

Considerações Iniciais

Da Decisão Recorrida e da Juntada de Documentos após a apresentação do Recurso Voluntário

A decisão de piso excluiu da base de cálculo do lançamento os valores identificados como transferências bancárias de mesma titularidade. Todavia, o recorrente juntou novos documentos após a apresentação do Recurso Voluntário (fls. 991/1230).

Tratam-se de comprovantes de depósitos bancários de cheques que tiveram como destino o Banco Bradesco, agência 2704, conta 00576-2 e como sacado o Banco Citibank, agência 0003, conta 053008138. As duas contas são de titularidade do recorrente. A decisão recorrida considerou esse mesmo tipo de documento (fls. 818/832) para excluir os depósitos da tributação por reconhecer como transferências de mesma titularidade.

Não obstante a intempestividade na apresentação dos documentos, entendo que no presente caso, mormente em razão da DRJ ter apreciado documento idêntico, deve se aplicado o princípio da verdade material, a fim de fundamentar a análise dos documentos que dormitam às fls. 992/1230.

Neste diapasão, entendo que os comprovantes de depósitos, de fls. 991/1230, devem ser acolhidos como depósitos/transferências de recursos de mesma titularidade, devendo ser excluídos da tributação os depósitos originários da conta corrente nº 053008138, do Citibank (Banco 751) e da conta corrente 720842-4, mantida junto ao Unibanco (Banco 409).

Destarte, merece parcial provimento o recurso voluntário quanto a este tocante.

Em relação às demais questões tratadas no Recurso Voluntário, por se tratarem das mesmas razões trazidas na impugnação, adoto a fundamentação do colegiado *a quo* nos termos das razões que sucedem.

Das Demais Questões tratadas no Recurso Voluntário - Aplicação do art. 57, § 3º do RICARF

Em sede recursal, o sujeito passivo se limitou a renovar os argumentos de defesa. Em razão disso e por concordar com todos os fundamentos da decisão de piso, utilizo-a como minha razão de decidir, o que faço nos termos do permissivo inserto no art. 57, §3º do Regimento Interno do CARF:

Do pedido de diligência

Não entendo necessária a realização de diligência por ser prescindível para o deslinde da questão a ser apreciada, ante a verificação de que constam nos autos todos os elementos para a formulação da livre convicção do julgador, em consonância com o art. 18 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, que regulou o Processo Administrativo Fiscal (PAF), que assim dispõe:

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, observado o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/1993)

E oportuno salientar que cabe ao Interessado juntar, quando da apresentação da impugnação, momento propício para contraditar, as provas necessárias à comprovação de suas alegações, a teor do que dispõem os art. 15 e 16 do Decreto nº 70.235/1972:

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de trinta dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Art. 16. A impugnação mencionará: (...)

§4º. A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

refira-se a fato ou a direito superveniente;

destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos. (Redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/1993).

Da alegação de nulidade

Insta esclarecer que as hipóteses de nulidade do lançamento estão previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, que trata do Processo Administrativo Fiscal - PAF:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

O art. 142 da Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966, denominado Código Tributário Nacional - CTN, dispõe sobre a constituição do crédito:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar 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.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

A formalização do lançamento por meio de auto de infração e os requisitos necessários para sua emissão constam dos artigos 9º e 10 do Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 9º A exigência do crédito tributário e a aplicação de penalidade isolada serão formalizados em autos de infração ou notificações de lançamento, distintos para cada tributo ou penalidade, os quais deverão estar instruídos com todos os termos, depoimentos, laudos e demais elementos de prova indispensáveis à comprovação do ilícito. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

(...)

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

- a qualificação do autuado;

- o local, a data e a hora da lavratura;

II - a descrição do fato;

- a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

- a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

- a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Observa-se, no caso concreto, que os argumentos apresentados na peça impugnatória, por si só, demonstram que o Impugnante defendeu-se com desenvoltura suficiente, tendo compreendido todos os motivos da autuação, descaracterizando o cerceamento de defesa.

Desta forma, rejeito a alegação de nulidade.

Dos julgados administrativos e judiciais

Cabe esclarecer também que são improfícuas as decisões administrativas e judiciais eventualmente trazidas pelo Impugnante, porque essas decisões, mesmo que proferidas por órgãos colegiados, não constituem normas complementares do Direito Tributário, a menos que haja lei que atribua eficácia normativa a estas decisões. Destarte, não podem ser estendidas genericamente a outros casos. Somente aplicam-se às questões e às partes envolvidas naqueles litígios. Este entendimento está alicerçado no inciso II do art. 100 do CTN:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

(...)

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

Também, nesse sentido, os dizeres do Parecer Normativo CST nº 390, de 1971:

Entenda-se aí que, não se constituindo em norma legal geral a decisão em processo fiscal proferida por Conselho de Contribuintes, não aproveitará seu acórdão em relação a qualquer outra ocorrência senão aquela objeto da decisão, ainda que de idêntica natureza, seja ou não interessado na nova relação o contribuinte parte no processo de que decorreu a decisão daquele colegiado.

Por sua vez, o Decreto nº 2.346, de 10 de outubro de 1997, consolida as normas de procedimentos a serem observados pela Administração Pública Federal em

razão de decisões judiciais e, quanto aos créditos administrados pela Secretaria da Receita Federal, determina:

Art. 4º. Ficam o Secretário da Receita Federal e o Procurador-Geral da Fazenda Nacional, relativamente aos créditos tributários, autorizados a determinar, no âmbito de suas competências e com base em decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei, tratado ou ato normativo, que:

- não sejam constituídos ou que sejam retificados ou cancelados;

- não sejam efetivadas inscrições de débitos em dívida ativa da União;

m - sejam revistos os valores já inscritos, para retificação ou cancelamento da respectiva inscrição;

IV - sejam formuladas desistências de ações de execução fiscal.

Parágrafo único. Na hipótese de crédito tributário, quando houver impugnação ou recurso ainda não definitivamente julgado contra a sua constituição, devem os órgãos julgadores, singulares ou coletivos, da Administração Fazendária, afastar a aplicação da lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.

Verifica-se que a extensão dos efeitos de decisões judiciais possui como pressuposto a existência de decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal e que tal decisão se refira especificamente à inconstitucionalidade da lei, do tratado ou do ato normativo federal que esteja em litúgio. Sobre as decisões do CARF, Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, são vinculantes, nesta data, as súmulas constantes do anexo único da Portaria MF nº 383, de 12 de julho de 2010. Não é o caso das citações feitas pelo impugnante e, portanto, em face da inexistência de ato do Secretário da Receita Federal do Brasil, na forma prevista no art. 4º daquele diploma legal, as mesmas não o beneficiam, ainda que, em tese, fossem no mesmo sentido do que alega a Interessada em sua impugnação.

Da busca da verdade real

O princípio da verdade material norteia a busca pela aproximação entre realidade fática de eventos econômicos ocorridos e a sua representação mediante o registro formal de sua existência. A observância do princípio da verdade material é essencial na constituição do processo administrativo tributário ao estabelecer que a Administração deve tomar decisões com base nos fatos tais como se apresentam na realidade, não se satisfazendo com a versão oferecida pelas partes, sem embasamento em provas hábeis.

Com relação ao princípio da *verdade material*, James Marins aponta:

As faculdades fiscalizatórias da Administração tributária devem ser utilizadas para o desvelamento da verdade material e seu resultado deve ser reproduzido fielmente no bojo do procedimento e do processo administrativo. O dever de investigação e o dever de colaboração por parte do particular têm por finalidade propiciar a aproximação da atividade formalizadora com a realidade dos acontecimentos. (Marins, James. Direito Processual Tributário Brasileiro. 4ª ed., São Paulo: Dialética, 2005. pp. 178)

Sobre o mesmo tema, ensina Odete Medauar:

Esse princípio, também denominado verdade real, vinculado ao princípio da oficialidade, exprime que a Administração deve tomar decisões com base nos

fatos tais como se apresentam na realidade, não se satisfazendo com a versão oferecida pelos sujeitos. Para tanto, tem o direito e o dever de carrear para o expediente todos os dados, informações, documentos a respeito da matéria tratada, sem estar jungida aos aspectos suscitados pelos sujeitos. (Medauar, Odete. Direito Administrativo Moderno. 6ª ed., São Paulo: Revista dos Tribunais, 2002. pp.211.

No caso vertente, a autoridade fiscal solicitou ao contribuinte os esclarecimentos, bem como a documentação hábil e probante da natureza dos créditos bancários identificados, por meio de intimações regularmente emitidas.

A partir do que consta nos autos, observa-se que, durante a ação fiscal, não foi apresentada documentação comprobatória e esclarecedora da natureza dos valores depositados em contas correntes de titularidade do Contribuinte, conforme solicitado pela fiscalização, resultando na lavratura do Auto de Infração em testilha, com o Lançamento de crédito tributário apurado, em estrito cumprimento ao contido no artigo 926 do Decreto nº 3.000/1999 (Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99), bem como à legislação pertinente às infrações apuradas

Pelo exposto, conclui-se que, ao contrário do que argumenta o Contribuinte, as intimações regularmente emitidas com a solicitação de esclarecimentos e provas documentais, bem como a descrição precisa do lançamento e de sua fundamentação legal demonstram, de forma inequívoca, que a autoridade fiscal observou o Princípio da Verdade Material, ao mesmo tempo em que deu cumprimento ao dever de investigação, afastando, portanto, a alegação de ofensa ao Princípio da Inquisitorialidade.

Esclareça-se, ainda, quanto a presunção da omissão de renda, que a Lei nº 9.430/96 revogou expressamente o § 5º, do art. 6º, da Lei nº 8.021/90, que permitia o arbitramento de rendimentos com base na presunção de renda decorrente de depósitos bancários de origem não comprovada.

Assim dispunha a norma citada:

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.

(...)

§ 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.

Note-se que o parágrafo 5º anteriormente reproduzido encontrava-se delimitado pela norma contida no *caput* do art. 6º, o qual exigia, para a concretização da presunção legal de renda, a existência de sinais exteriores de riqueza. Contudo, diferentemente da Lei nº 8.021/90, a Lei nº 9.430/96 requer apenas que os depósitos não sejam comprovados por meio de documentos hábeis e idôneos para que estes constituam hipótese de incidência tributária, independentemente de qualquer demonstração pelo Fisco da existência de acréscimo patrimonial.

Atualmente, o entendimento predominante no CARF pode ser extraído da decisão proferida no Acórdão nº 2102002.446, de 19/02/2013, da 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, Conselheiro Relator Giovanni Christian Nunes Campos:

IMPOSTO DE RENDA. TRIBUTAÇÃO EXCLUSIVAMENTE COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS. REGIME DA LEI Nº 9.430/96.

POSSIBILIDADE. A partir da vigência do art. 42 da Lei nº 9.430/96, o fisco não mais ficou obrigado a comprovar o consumo da renda representado pelos depósitos bancários de origem não comprovada, a transparecer sinais exteriores de riqueza (acréscimo patrimonial ou dispêndio), incompatíveis com os rendimentos declarados, como ocorria sob égide do revogado parágrafo 5º do art. 6º da Lei nº 8.021/90. Agora, o contribuinte tem que comprovar a origem dos depósitos bancários, sob pena de se presumir que estes são rendimentos omitidos, sujeitos à aplicação da tabela progressiva.

Cita-se, ainda, Súmula CARF nº 26, que ratifica tal posicionamento:

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

Em face das disposições do art. 144 do CTN, aplica-se ao lançamento a legislação vigente na data da ocorrência do fato gerador.

Da tributação dos depósitos bancários

A Lei nº 9.430, de 27/12/1996, com as alterações introduzidas pelo art. 4º da Lei nº 9.481, de 1997, assim dispõe, acerca dos depósitos bancários:

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:

- os decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica;
- no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 12.000,00 (doze mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais).

(...)

§ 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.

§ 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.

A lei transcrita estabeleceu uma presunção de omissão de rendimentos que autoriza o Lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular de conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

As presunções legais, também chamadas presunções jurídicas, dividem-se em absolutas (*juris et de jure*) e relativas (*juris tantum*). Denomina-se presunção *juris et de jure* aquela que, por expressa determinação de lei, não admite prova em contrário nem impugnação; diz-se que a presunção é *juris tantum* quando a norma legal é formulada de tal maneira que a verdade enunciada pode ser elidida pela prova de sua irrealidade.

Conclui-se, por conseguinte, que a presunção legal de renda, caracterizada por depósitos bancários, é do tipo *juris tantum* (relativa), cabendo, portanto, ao Contribuinte apresentar justificativas válidas para os ingressos ocorridos em suas contas bancárias.

A chamada presunção *juris tantum* é assim definida por Plácido e Silva, em seu Vocabulário Jurídico¹:

PRESUNÇÃO “JURIS TANTUM”. É a presunção condicional ou relativa, também denominada de simples.

E é apelidada de tantum, porque prevalece até que se demonstre o contrário.

E a destruição dela não cabe a quem a tem em seu favor por determinação legal, mas aquele que não a quer ou não se conforma com a sua determinação.

O efeito prático da presunção legal é inverter o ônus da prova: invocando-a, a autoridade lançadora fica dispensada de provar, no caso concreto, que ao negócio jurídico com as características descritas na lei corresponde, efetivamente, o fato econômico que a lei presume, cabendo ao contribuinte, para afastar a presunção (se é relativa), provar que o fato presumido não existe no caso.

A presunção em favor do Fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação, no caso, da origem dos recursos.

É função do Fisco, entre outras, verificar o crédito dos valores em contas de depósito ou de investimento, examinar a correspondente declaração de rendimentos e intimar o titular da conta bancária a apresentar os documentos, informações ou esclarecimentos, com vistas à verificação da ocorrência de omissão de rendimentos de que trata o art. 42 da Lei nº 9.430/96. Contudo, a comprovação da origem dos recursos utilizados nessas operações é obrigação do contribuinte.

A comprovação da origem dos depósitos bancários, nos termos do disposto no artigo 42 da Lei n.º 9.430/1996, deve ser interpretada como a apresentação pelo contribuinte de documentação hábil e idônea que possa identificar a fonte do crédito, o valor, a data e, principalmente, demonstrar de forma inequívoca a que título os créditos foram efetuados na conta bancária.

Caso não seja comprovada a origem dos recursos, tem a autoridade fiscal o poder/dever de considerar os valores depositados como rendimentos tributáveis

e omitidos na declaração de ajuste anual efetuando o lançamento do imposto correspondente. Nem poderia

¹ SILVA, De Plácido E. Vocabulário Jurídico / atualizadores: Nagib Slaib Filho e Gláucia Carvalho. 22ª ed. Rio de Janeiro, Forense, 2003, p. 1091.

ser de outro modo, ante a vinculação legal decorrente do princípio da legalidade que rege a administração pública, cabendo ao agente tão-somente a inquestionável observância do diploma legal.

Por outro lado, em síntese, o Impugnante alega que os créditos consignados em suas contas bancárias decorrem de transferência de numerário entre contas do mesmo titular.

Buscando exemplificar o que teria gerado a movimentação financeira, o Interessado aduz o seguinte:

“8. Inicialmente, podemos ter a seguinte situação que não importa em crédito de mesmo tipo (seguindo a linha de exemplos adotado pelo ilustre Auditor-Fiscal autuante): o contribuinte faz um cheque seu no valor de R\$ 100,00. Ao invés de depositá-lo na sua conta em outro banco (cuja previsão para compensação é de alguns dias úteis), saca esse valor na boca do caixa e deposita em dinheiro. Assim, teremos um ‘cheque compensado’ e um depósito em dinheiro.

Não obstante, há também outra situação: o correntista/contribuinte emite diversos cheques das suas contas e deposita-os simultaneamente no caixa eletrônico, pois precisa manter saldo na conta em que depositou, sob pena de ser considerado ‘sem fundos’ para qualquer débito que tenha. Assim, o valor da operação é diverso daquele constante na conta bancária do cheque depositado.

E foi exatamente o que aconteceu no presente caso.

Ao invés de andar com quantias elevadas em dinheiro, o Impugnante preferiu efetuar as transferências através de depósitos de cheques, posto que as instituições bancárias cobram tarifas altas quando há remessa de dinheiro de uma conta para outra de banco diverso, mesmo que seja do próprio titular. ”

A defesa, nos itens II.b.13 e II.b.17, detalha dois depósitos, apresentando os respectivos Comprovações de Depósito.

De fato, nos dois depósitos descritos, constata-se a comprovação da transferência de numerário de contas de mesma titularidade, tendo em vista que nos Comprovações de Depósitos há a identificação das seguintes informações:

A conta que recebeu os depósitos (Bradesco/2704/576-2) é de titularidade do Impugnante; e

As contas sacadas (Citibank/53008138; Unibanco/0123/720842-4) também são de titularidade do Impugnante.

Em decorrência da inversão do ônus da prova estabelecida pela legislação pertinente citada, deveria o Contribuinte apresentar para todos os depósitos autuados, no presente caso em que se alega que as movimentações de numerários transitaram entre contas de mesma titularidade, a identificação das contas de depósito e da fonte do recurso, conforme apresentado nos itens II.b.13 e II.b.17 da impugnação.

Passa-se a analisar os Comprovações de Depósito / Transferência de fls. 818/833:

DOCUMENTO	ANÁLISE
Comprovante de Depósito / Transferência de fl. 818 comprova a transferência entre contas de mesma titularidade, ocorrida em 05/09/2005, no montante de R\$ 1.459,12.	Tal depósito deve ser excluído da tributação, para o qual constava como motivo da autuação a ausência de justificativa por parte do Contribuinte (fl. 48).
Comprovante de Depósito / Transferência de fl. 819 comprova a transferência entre contas de mesma titularidade, ocorrida em 05/09/2005, no montante de R\$ 1.149,31.	Tal depósito deve ser excluído da tributação, para o qual constava como motivo da autuação a ausência de justificativa por parte do Contribuinte (fl. 48).
Comprovante de Depósito / Transferência de fl. 820 comprova a transferência entre contas de mesma titularidade, ocorrida em 05/09/2005, no montante de R\$ 1.151,68.	Tal depósito deve ser excluído da tributação, para o qual constava como motivo da autuação a ausência de justificativa por parte do Contribuinte (fl. 48).
Comprovante de Depósito / Transferência de fl. 821 comprova a transferência entre contas de mesma titularidade, ocorrida em 06/09/2005, no montante de R\$ 1.112,60.	Tal depósito deve ser excluído da tributação, para o qual constava como motivo da autuação a ausência de justificativa por parte do Contribuinte (fl. 48).
Comprovante de Depósito / Transferência de fl. 822 comprova a transferência entre contas de mesma titularidade, ocorrida em 06/09/2005, no montante de R\$ 1.697,27.	Tal depósito deve ser excluído da tributação, para o qual constava como motivo da autuação a ausência de justificativa por parte do Contribuinte (fl. 48).
Comprovante de Depósito / Transferência de fl. 823 comprova a transferência entre contas de mesma titularidade, ocorrida em 06/09/2005, no montante de R\$ 1.442,62.	Tal depósito deve ser excluído da tributação, para o qual constava como motivo da autuação a ausência de justificativa por parte do Contribuinte (fl. 49).
Comprovante de Depósito / Transferência de fl. 824 comprova a transferência entre contas de mesma titularidade, ocorrida em 08/09/2005, no montante de R\$ 1.173,26.	Tal depósito deve ser excluído da tributação, para o qual constava como motivo da autuação a ausência de justificativa por parte do Contribuinte (fl. 49).
Comprovante de Depósito / Transferência de fl. 825 comprova a transferência entre contas de mesma titularidade, ocorrida em 09/09/2005, no montante de R\$ 1.477,85.	Tal depósito deve ser excluído da tributação, para o qual constava como motivo da autuação a ausência de justificativa por parte do Contribuinte (fl. 49).
Comprovante de Depósito / Transferência de fl. 826 comprova a transferência entre contas de mesma titularidade, ocorrida em 12/09/2005, no montante de R\$ 1.184,08.	Tal depósito deve ser excluído da tributação, para o qual constava como motivo da autuação a ausência de justificativa por parte do Contribuinte (fl. 49).
Comprovante de Depósito / Transferência de fl. 827 comprova a transferência entre contas de mesma titularidade, ocorrida em 13/09/2005, no montante de R\$ 1.367,37.	Tal depósito deve ser excluído da tributação, para o qual constava como motivo da autuação divergências de valores e datas apresentados pelo Contribuinte, bem como por ausência de lógica da suposta operação (fl. 50).
Comprovante de Depósito / Transferência de fl. 828 comprova a transferência entre contas de mesma titularidade, ocorrida em 15/09/2005, no montante de R\$ 1.178,37.	Tal depósito deve ser excluído da tributação, para o qual constava como motivo da autuação a ausência de justificativa por parte do Contribuinte (fl. 50).
Comprovante de Depósito / Transferência de fl. 829 comprova a transferência entre contas de mesma titularidade, ocorrida em 19/09/2005, no montante de R\$ 1.181,37.	Tal depósito deve ser excluído da tributação, para o qual constava como motivo da autuação a ausência de justificativa por parte do Contribuinte (fl. 51).
Comprovante de Depósito / Transferência de fl. 830 comprova a transferência entre contas de mesma titularidade, ocorrida em 20/09/2005, no montante de R\$ 1.170,52.	Tal depósito deve ser excluído da tributação, para o qual constava como motivo da autuação a ausência de justificativa por parte do Contribuinte (fl. 52).
Comprovante de Depósito / Transferência de fl. 831 comprova a transferência entre contas de mesma titularidade, ocorrida em 21/09/2005, no montante de R\$ 1.724,70.	Tal depósito deve ser excluído da tributação, para o qual constava como motivo da autuação a ausência de justificativa por parte do Contribuinte (fl. 52).
Comprovante de Depósito / Transferência de fl. 832 comprova a transferência entre contas de mesma titularidade, ocorrida em 22/09/2005, no montante de R\$ 1.462,62.	Tal depósito deve ser excluído da tributação, para o qual constava como motivo da autuação divergências de valores e datas apresentados pelo Contribuinte, bem como por ausência de lógica da suposta operação (fl. 52).
Comprovante de Depósito / Transferência de fl. 833 comprova a transferência entre contas de mesma titularidade, ocorrida em 22/09/2005, no montante de R\$ 1.462,55.	Tal depósito deve ser excluído da tributação, para o qual constava como motivo da autuação a ausência de justificativa por parte do Contribuinte (fl. 53).

Do pedido de intimação na pessoa do procurador

À vista da inexistência de previsão legal, é de negar o pedido do Impugnante no sentido de que as intimações sejam feitas por intermédio do seu advogado.

Do cálculo do imposto devido

Em face do exposto no presente Voto, o cálculo do imposto devido passa a ter a seguinte composição:

Ano-calendário 2005	
A) Base de Cálculo Declarada/Consid. Infrações (R\$ 110.337,22 + R\$ 1.034.345,19)	1.144.682,41
B) Exclusão Feita no Julgamento	21.395,29
C) Total da Base de Cálculo (A - B)	1.123.287,12
D) Imposto Apurado (alíquota de 27,5% e parcela a deduzir de R\$ 5.584,20 - Imposto Pago)	278.561,23
E) Imposto Apurado no Auto de Infração	284.444,93
F) Imposto Excluído no Julgamento (E - D)	5.883,70

Conclusão

Por fim, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL da impugnação, reduzindo o Imposto Suplementar ao valor de R\$ 278.561,23, mais Multa de Ofício e Juros de Mora.

Conclusão

Diante de todo o exposto, voto por conhecer do recurso voluntário, para dar-lhe parcial provimento para excluir da tributação os depósitos originários de conta corrente de mesma titularidade mantidas junto aos Bancos Citibank e Unibanco, nos termos dos documentos de fls. 991/1230.

(documento assinado digitalmente)

Daniel Melo Mendes Bezerra