



<b>Processo nº</b>	15540.000297/2010-53
<b>Recurso</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>2301-009.296 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	15 de julho de 2021
<b>Recorrente</b>	SANDRO JANNUZZI E FARIA
<b>Interessado</b>	FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2007

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CERCEAMENTO DE DEFESA.  
NULIDADE DO LANÇAMENTO.

Havendo comprovação de que o sujeito passivo demonstrou conhecer o teor da acusação fiscal formulada no auto de infração, considerando ainda que todos os termos, no curso da ação fiscal, foram-lhe devidamente científicos, que logrou apresentar esclarecimentos e suas razões de defesa dentro dos prazos regulamentares, não há falar em cerceamento ao direito de defesa, assim como não há falar em nulidade do lançamento.

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

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/98, a Lei nº 9.430/96, em seu art. 42, 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.

Nesse sentido, cabe à autoridade lançadora comprovar a ocorrência do fato gerador do imposto, ou seja a aquisição da disponibilidade econômica. Ao contribuinte cabe o ônus de provar que o rendimento tido como omitido tem origem em rendimentos tributados ou isentos, ou que pertence a terceiros.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do recurso, não conhecendo das alegações de constitucionalidade, e na parte conhecida, rejeitar as preliminares e dar-lhe parcial provimento para retificar a decisão recorrida, restabelecendo o valor tributável referente ao mês de dezembro de 2006 para R\$ 385.569,77.

(documento assinado digitalmente)

Sheila Aires Cartaxo Gomes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: João Maurício Vital, Wesley Rocha, Paulo César Macedo Pessoa, Fernanda Melo Leal, Claudia Cristina Noira Passos da Costa Develly Mon (suplente convocado(a)), Letícia Lacerda de Castro, Maurício Dalri Timm do Valle, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

## Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por *SANDRO JANNUZZI E FARIA* contra o Acórdão de primeira instância que julgou procedente em parte o lançamento, mantendo a cobrança do crédito tributário.

O Auto de infração refere-se à Imposto de Renda de Pessoa Física, ano-calendário 2006, exercício de 2007, no qual se apurou omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada, no valor total de R\$ 1.896.778,05, incluindo multa e juros.

O Acórdão recorrido assim dispõe

“De acordo com o Termo de Constatação Fiscal de fls. 09 e 10 e documentos carreados aos autos, a ação fiscal foi instaurada com a emissão do Termo de Início de Fiscalização (fl. 13), em 24/08/2009, sendo o contribuinte intimado a apresentar, no prazo de 20 (vinte) dias, os extratos bancários com toda a sua movimentação financeira, no período compreendido entre 01/01/2006 a 31/12/2006.

Em resposta, o contribuinte compareceu à DRF nos dias 21/09/2009 (fl. 15), 23/10/2009 (fl. 18), 16/11/2009 (fl. 21) e 21/12/2009 (fl. 22) para solicitar a prorrogação do prazo para a apresentação dos extratos requeridos alegando, para tanto, dificuldades em consegui-los junto a instituição financeira com a qual operava.

Expirado o prazo concedido e após ser expedida nova intimação (fl. 23), em 01/02/2010, contendo os mesmos termos daquela constante do Termo de Início de Fiscalização (fl. 13), foi apresentada a resposta de fl. 25 onde o contribuinte declara que não conseguiu localizar os extratos solicitados. Dessa forma, foi providenciada a Requisição de Informação sobre Movimentação Financeira (RMF) para a instituição financeira HSBC (fls. 26 a 29), que, em resposta, apresentou extratos referentes às contas nºs 1521/0868927, em nome do contribuinte, (fls. 31 a 34) e 1521/0360613, conjunta com LEONARDO JANNUZZI E FARIA, (fls. 35 a 67).

De posse dos dados e após descartar todos os valores consignados a título de transferências, empréstimos, estornos, devoluções de cheques e demais elementos não constitutivos da base de cálculo do IRPF, verificou-se que o total de valores depositados/creditados nas contas bancárias em nome do fiscalizado seriam incompatíveis com o total de rendimentos informados na sua Declaração de Ajuste Anual/2007, ano-calendário 2006.

Em 28/04/2010 (fl. 68), foi enviada intimação na qual a Fiscalização solicitou ao contribuinte que esclarecesse quem seria o real beneficiário dos valores depositados na conta-corrente nº 15210360613, tendo em vista tratar-se de conta conjunta com o Sr. LEONARDO JANNUZZI E FARIA. Em resposta, o fiscalizado afirmou que foi ele próprio quem efetivamente a movimentou (fl. 70).

Em 10/05/2010, intimou-se o contribuinte a comprovar, no prazo de 20 (vinte) dias, a origem dos valores, creditados/depositados nas duas contas-correntes antes mencionadas (fl. 71), cujos lançamentos foram detalhados nas planilhas de fls. 72 a 78. Face ao não atendimento à intimação, em 07/06/2010 (fl. 78), o fiscalizado foi reintimado a apresentar todos os documentos e comprovantes solicitados através da intimação de fl. 71. Em resposta, informou que até aquele momento não havia

conseguido identificar os valores constantes da planilha recebida em anexo ao Termo de Intimação Fiscal (fl. 82).

Por conseguinte, foram considerados como omissão de receitas todos os depósitos cuja origem não foi comprovada, conforme determinado pelo art. 42 da Lei nº 9.430/1996, e em 05/07/2010 foi lavrado o Termo de Encerramento à fl. 88. Cientificado do Auto de Infração em 08/07/2010 (fls. 89 e 90), o contribuinte apresentou, em 29/07/2010, a impugnação de fls. 94 a 125, acompanhada dos anexos de fls. 126 a 249, alegando, em síntese, que: (...).

Após a decisão de primeira instância ter julgado parcialmente procedente a impugnação, o recorrente interpõe Recurso Voluntário, alegando as mesmas razões de primeira instância, das quais reproduzo de forma resumida:

- i) **erro na identificação do sujeito passivo**, pois quem teria efetivamente movimentado as contas correntes nºs 360613 e 868927 do HSBC foi a empresa JKR COMÉRCIO DE FRUTAS LTDA.
- ii) Indevida aplicação da presunção da omissão de receita prevista no art. 42, da Lei 9.430/96; aduzindo que não é razoável a utilização da presunção legal, sem pertinência dos fatos e sem o devido aprofundamento das investigações;
- iii) **quebra indevida do sigilo bancário procedida administrativamente**, uma vez que a Fiscalização teria agido de forma ilegal, no curso da ação fiscal, ao providenciar a quebra do sigilo bancário do ao recorrente;
- iv) **Da falta de entrega dos extratos bancários ao recorrente: a fiscalização** uma vez não teria anexado à intimação os extratos bancários que serviram de base para preenchimento da planilha por ela elaborada.
- v) **Dos depósitos em cheques ou dos créditos bloqueados:** Alega que se os depósitos em cheque ainda não foram compensados, obviamente se encontram bloqueados (não disponíveis). Logo, nem em uma interpretação extremamente fiscalista poderia-se concluir que teria ocorrido a disponibilidade econômica, nos termos do art. 43 do CTN e consequentemente o fato gerador do imposto de renda.
- vi) **Dos Valores Inferiores a R\$ 12.000,00:** Alega que se forem desconsiderados os valores superiores a R\$ 12.000,00, como efetivamente deve ser feito, constata-se que no ano-calendário o valor dos créditos inferiores a R\$ 12.000,00 não ultrapassa o total de R\$ 80.000,00 e, por conseguinte, os referidos valores devem ser subtraídos da suposta presunção de omissão de receita;
- vii) **Do Rateio dos Rendimentos Declarados:** Argumenta que a Fiscalização, equivocadamente, promoveu o rateio dos rendimentos declarados para apuração dos valores a tributar, visto que na segunda folha do Termo de Constatação Fiscal, num procedimento desprovido de qualquer fundamentação legal, o auditor atribuiu ao Impugnante o valor de R\$ 888,47 como recebido de PJ em cada mês do Ano-calendário, ou seja, dividiu por 12 (doze) o valor declarado de R\$ 10.661,67, conforme consta em sua DIRPF;

viii) ***Da Inconsistência na apuração dos valores tributáveis:*** alega que a decisão de piso alterou o valor da planilha elaborada pela fiscalização que serviu de base para o lançamento, em sua coluna (**TOTAIS MENSais**) que é o resultado do somatório das contas nº 868927 e 360613 mantidas no banco HSBC, os totais relativos aos meses de **março, junho e setembro, na quantia de R\$ 387.258,24 para R\$ 413.161,27**, aduzindo que a Delegacia de julgamento não teria competência para alterar o erro material do auto de infração.

Diante dos fatos narrados, é o presente relatório.

## Voto

Conselheiro Wesley Rocha, Relator.

O Recurso Voluntário apresentado é tempestivo, bem como é de competência desse colegiado. Assim, passo a analisar o mérito.

### **PRELIMINAR PREJUCIAL DE MÉRITO: ILEGITIMIDADE PASSIVA**

Aduz o recorrente que não seria o responsável pelo operação devida , resultante no auto de infração, uma vez que quem movimentado as contas correntes nºs 360613 e 868927 do HSBC foi a empresa **JKR COMÉRCIO DE FRUTAS LTDA**.

Entretanto, A Lei nº 9.430 estabelece uma presunção legal de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente **sempre que o titular da 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 respostas da instituição financeira foi no sentido de identificar o recorrente como titular da conta bancária, em conjunto, inclusive com o Sr. Leonardo Jannuzzi e Faria, e ao que indica seria parente do recorrente.

Ainda, no curso da ação fiscal, o recorrente alegou que ele próprio movimentaria as contas bancárias, e na sequencia em sua defesa alegou que essa informação seria irrelevante.

Assim, não acolho a preliminar de ilegitimidade passiva.

### **DA QUEBRA DO SIGILO FISCAL SEM ORDEM JUDICIAL**

Quanto a essa matéria, sem reparos a decisão da DRJ de origem.

Após amplo debate sobre o tema perante os Tribunais administrativo e judicial brasileiro, o Plenário do Supremo Tribunal Federal concluiu o julgamento conjunto de cinco processos que questionavam dispositivos da Lei Complementar 105/2001, que permitem à Receita Federal receber dados bancários de contribuintes fornecidos diretamente pelos bancos, sem prévia autorização judicial.

A Suprema Corte lançou o entendimento no RE n.º 601.314/SP<sup>1</sup>, decidido sob o rito da repercussão geral, de que a norma não resulta em quebra de sigilo bancário, mas sim em

<sup>1</sup> No julgamento do Recurso Extraordinário 601.314, submetido à sistemática da repercussão geral, decidiu o STF: “O art. 6º da Lei Complementar 105/01 não ofende o direito ao sigilo bancário, pois realiza a igualdade em relação

transferência de sigilo da órbita bancária para a fiscal, ambas protegidas contra o acesso de terceiros. A transferência de informações é feita dos bancos ao Fisco, que tem o dever de preservar o sigilo dos dados.

## **DO MÉRITO**

### **DA OMISSÃO DE RENDIMENTOS**

A fiscalização constituiu crédito tributário pela presunção legal de omissão de rendimentos decorrente de depósitos de origem não comprovada.

Aduz a recorrente que o IR teria sido lançado de forma equivocada, uma vez que levantamento da base tributável realizado pela fiscalização está em desconformidade com a legislação vigente, pois a Lei estipula que os rendimentos serão apurados mês a mês, enquanto no procedimento foi realizado de forma anualizada;

O fato gerador do IR é de fato a renda auferida no ano-calendário, apurado mês a mês, nos termos da Súmula CARF 38,

**“Súmula Carf nº 38 - O fato gerador do Imposto sobre a Renda da Pessoa Física, relativo à omissão de rendimentos apurada a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, ocorre no dia 31 de dezembro do ano-calendário”.**

Contudo, o IR tem como aspecto temporal de sua apuração ao final do ano-calendário (31 de dezembro), conforme verificado acima, mas de apuração mensal em sua base de cálculo. Assim dispõe o artigo 25 da Lei 9.250, de 26 de dezembro de 1995, *in verbis*:

Art. 25. Como parte integrante da declaração de rendimentos, a pessoa física apresentará relação pormenorizada dos bens imóveis e móveis e direitos que, no País ou no exterior, constituam o seu patrimônio e o de seus dependentes, em 31 de dezembro do ano-calendário, bem como os bens e direitos adquiridos e alienados no mesmo ano.

Nesse sentido, o lançamento tem por fundamento o art. 42, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, assim transrito:

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

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

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

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

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

---

aos cidadãos, por meio do princípio da capacidade contributiva, bem como estabelece requisitos objetivos e o translado do dever de sigilo da esfera bancária para a fiscal” e “A Lei 10.174/01 não atrai a aplicação do princípio da irretroatividade das leis tributárias, tendo em vista o caráter instrumental da norma, nos termos do artigo 144, §1º, do CTN”.

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze mil reais).

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

§ 5º Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento. (Incluído pela Medida Provisória nº 66, de 2002)

§ 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.

§ 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 jurisprudência desse conselho é pacífica, quanto ao tema:

Ementa(s)

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

Ano-calendário: 2004

REQUISIÇÃO DE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA. QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO. INOCORRÊNCIA.

Com o julgamento definitivo do RE 601.314 pelo STF, em 24/02/2016, com repercussão geral reconhecida, foi fixado o entendimento acerca da constitucionalidade da Lei Complementar 105/2001, bem como sua aplicação retroativa, não havendo que se falar em obtenção de prova ilícita na Requisição de Movimentação Financeira às instituições de crédito.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. RENDIMENTOS OFERECIDOS À TRIBUTAÇÃO.

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.

Devem ser excluídos da base de cálculo do tributo os valores já oferecidos à tributação.

**MULTA AGRAVADA. AUSÊNCIA DE ATENDIMENTO DA INTIMAÇÃO. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.**

Não cabe o agravamento da multa de ofício em caso de não atendimento da intimação para prestar esclarecimentos, nos casos em que já há o ônus de produção de prova em contrário, sob pena de se presumir a omissão de rendimentos constante de depósitos bancários de origem não comprovada.

(Acórdão n.º 1302-002.618, Sessão de julgamento de 12/03/2018, Conselheiro Relator Rogerio Aparecido Gil, 2<sup>a</sup> Seção de Julgamento / 2<sup>a</sup> Câmara / 1<sup>a</sup> Turma Ordinária).

As razões do recorrente dizem respeito somente a mera alegações, deixando de apresentar provas de suas afirmações.

Ademais, a Súmula CARF n.º 26, assim dispõe:

“A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada”. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Vale lembrar ainda que a comprovação da origem dos recursos deve se dar de forma individualizada, ou seja, há que existir correspondência de datas e valores constantes da movimentação bancária com os documentos apresentados, a fim de que exista certeza inequívoca da procedência das importâncias movimentadas (§ 3º do art. 42 da Lei 9.430/1996).

Nesse sentido, acompanho a decisão de primeira instância, já que a prova do direito é de quem alega e nesse caso, caberia à recorrente apresentar as provas de sua alegação, uma vez que em processo tributário o ônus da prova é do contribuinte, quando acusado. Fato esse que não ocorreu.

Em processo administrativo fiscal, tal qual no processo civil, o ônus de provar a veracidade do que afirma é do interessado, *in casu*, do contribuinte ora recorrente. Neste sentido, prevê a Lei nº 9.784/99 em seu art. 36:

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

Em igual sentido, temos o art. 373, inciso I, do CPC:

“Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor”.

Encontra-se sedimentada a jurisprudência deste Conselho neste sentido, consoante se verifica pelo *decisum* abaixo transscrito:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano- calendário: 2005

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.

(...)

(Acórdão nº 3803004.284 – 3<sup>a</sup> Turma Especial. Sessão de 26 de junho de 2013, grifou-se).

Assim, não assiste razão o recorrente.

#### **DA FALTA DE ACESSO AOS EXTRATOS BANCÁRIOS**

Alega o recorrente que não teve acesso aos extratos bancários para checar se houve apuração correta do lançamento. Sem razão o recorrente.

Ocorre que no curso da ação fiscal, o recorrente foi intimado para comprovar a origem dos recursos conforme apuração feita pelos extratos bancários obtidos pela fiscalização junto às instituições financeiras, restando inerte à apuração fiscal.

Verifica-se que inexistem protocolos ou informações solicitadas pelo recorrente quanto algum dificuldade de acesso aos documentos informados. De qualquer forma, os cálculos realizados pela fiscalização poderia ser apontado possíveis erros quando da defesa do contribuinte, na impugnação. Inexistem por exemplo pedido de cópias protocoladas para verificação dos fatos narrados. Fato que não ficou demonstrado pelo contribuinte.

Caso houvesse algum dúvida ou dificuldade na análise dos cálculos, ou até solicitação de acesso aos extratos bancários obtidos pelo fisco, caberia ao contribuinte seguir o formalismo de registrar tal fato no processo administrativo fiscal, informando estar impedido de analisar a apuração fiscal, o que fica difícil de acatar em meio aos prazos e informações tidas na marcha processual administrativa, amplamente descritas pela decisão de piso, inclusive. Assim, Entendo ser meras alegações sem prova alguma do alegado.

No processo administrativo fiscal as causas de nulidade se limitam às que estão elencadas no artigo 59 do Decreto 70.235, de 1972:

"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.**

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta. (Parágrafo acrescentado pela Lei 8.748, de 1993".

Já o art. 60 da referida Lei, menciona que as irregularidades, incorreções e omissões não configuram nulidade, devendo ser sanadas se resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio:

"Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio".

Nesse sentido, está pacificado em nossos Tribunais o princípio de *pas nullité sans grief*, ou seja: não há nulidade sem prejuízo.

No presente caso, verifica-se que a recorrente tive ciência de todo os fatos que estavam sendo apontados, pois responderam a todo questionamento da fiscalização, bem como indicaram elementos solicitados para as conclusões do lançamento ou da formação de grupo econômico. Apresentaram defesa e tiveram ciência dos demais atos, incluindo recurso e demais manifestações quanto ao que foi apurado no processo administrativo fiscal.

A legislação obriga o agente fiscal a realizar o ato administrativo, verificando assim o fato gerador e o montante devido, determinar a exigência da obrigação tributária e sua matéria tributável, confeccionar a notificação de lançamento e checar todas essas ocorrências necessárias para as fiscalizações e procedimento de cobrança, quando da identificação da ocorrência do fato gerador, sendo legítima a lavratura do auto de infração em conformidade com o art. 142, do CTN e com o art. 10 do Decreto n.º 70.235/72, conforme dispositivos *in verbis*:

#### CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL.

"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".

#### DECRETO n.º 70.235/72.

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

I a qualificação do autuado;

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

III a descrição do fato;

IV a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias; VI a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula".

Portanto, diferentemente do que alegam os recorrentes, no sentido de não haver ampla defesa e contraditório na constituição do crédito, o processo administrativo fiscal em algum momento deve ser constituído para aí sim ser contestado, se for o caso, com a finalidade de fazer coisa julgada material administrativa, consoante a reunião de um conjunto probatório. São procedimentos necessários para apurar e constatar as irregularidades e possíveis fraudes que possam vir a ocorrer no recolhimento dos tributos, em consonância com as normas imbuídas na Constituição Federal brasileira. Tal procedimento é conhecido como controle interno, ou auto controle, da legalidade dos tributos.

Assim, estando o auto de infração formalmente perfeito, sem nenhuma prova em contrário, tendo o *quantum* apurado e definido, observado os prazos processuais, bem como a ampla defesa e contraditório, não há se falar em cerceamento do direito de defesa.

#### **DOS DEPÓSITOS EM CHEQUES OU DOS CRÉDITOS BLOQUEADOS**

Aduz o recorrente que o simples lançamento dos valores no extrato bancário não caracteriza o crédito a que se refere o §1º do art. 42, da Lei 9.430/96.

Ainda, aduz que a autoridade fiscal deslocou ilegalmente a ocorrência do fato gerador de um mês para o outro, deixando de considerar a efetiva transação do mês do crédito efetuado pela instituição financeira (no caso a operação de crédito realizada)

Registra-se que o tópico já foi tratado no título anterior sobre a “omissão de receita”. Entretanto, verifico, mais uma vez, que a atuação seguiu estritamente as formalidades da lei.

O imposto de renda tem como fato gerador a disposição de renda, conforme dispositivos citados abaixo, em especial no artigo 43, da Lei, lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966-CTN, conforme transcrição abaixo:

Lei nº 5.172/66

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

Assim, verificada a omissão de rendimentos sem que se tenha havido a comprovação da origem dos valores, apesar da tentativa do recorrente em demonstrar a lícitude das operações, faltou documentos hábeis e idôneos para dar lastro às suas alegações, devendo o lançamento deve ser mantido por falta de comprovação de sua origem.

Diferentemente do que entende o recorrente o conceito de renda e rendimento ou a sua disponibilidade decorre da interpretação fiel aos dispositivos acima citados.

A Lei que trata do tributo é a Lei Complementar, justamente o CTN, recepcionado pela CF de 88 como tal, e a Lei que impõe as condições e a ocorrência do fato gerador é a Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Inexiste vício na aplicação das normas.

Para Hugo de Brito Machado “*renda é sempre um produto, um resultado, quer do trabalho, quer do capital, quer da combinação desses dois. Os demais acréscimos patrimoniais que não se comportem no conceito de renda são proventos. (...) Não há renda, nem provento, sem que haja acréscimo patrimonial, pois o CNT adotou expressamente o conceito de renda como acréscimo (...)*”<sup>2</sup>.

Portanto, para que já incidência do IR tem que haver disponibilidade econômica, que nada mais é do que possibilidade de usar ou dispor de dinheiro ou “coisas” conversíveis. Já a disponibilidade jurídica é a disposição de direito de créditos, ou seja “ter” o direito de forma abstrata.

Ainda, nos registros da planilha que embasou o lançamento e-fls. 72 e seguintes, não verifico cheques devolvidos como base de cálculo do tributo, ou seja, a fiscalização não lançou esses valores da qual supostamente levantados pelo contribuinte, sendo, contudo, nenhum valor específico foi informado em seu recurso, a não ser por amostragem e que não foi identificado, ao menos na análise deste relator, nenhuma cheque devolvido lançado na atuação.

Quanto aos depósitos bloqueados informados como deslocados aos meses subsequentes, os valores partem de um marco inicial do registro do depósito, momento ou data que em que foi identificado a quantia depositada. Se o valor foi desbloqueado em momento

---

<sup>2</sup> MACHADO, Hugo de Brito. Curso de direito tributário, 29, ed. Malheiros, São Paulo, 2009, pp. 314.

posterior, mas no mesmo ano-calendário, esse entrará na incidência da apuração da base de cálculo daquele ano-calendário e não no exercício seguinte.

Cabe à autoridade lançadora comprovar a ocorrência do fato gerador do imposto, ou seja a aquisição da disponibilidade econômica. Ao contribuinte, cabe o ônus de provar que o rendimento tido como omitido tem origem em rendimentos tributados ou isentos, ou que pertence a terceiros.

Assim, sem razão o recorrente.

#### **DOS VALORES INFERIORES A R\$ 12.000,00**

Alega a recorrente que deveriam ser excluídos da base de cálculo os valores inferiores a R\$ 12.000,00, mensais não ultrapassados o total de R\$ 80.000,00 anual.

Ocorre que o auto de infração está além desses valores, superando e muito a quantia estipulada pela norma.

A soma do total depositado na conta de titularidade do recorrente ultrapassa essa quantia, como já bem observado pela DRJ de origem.

#### **DA MITIGAÇÃO DOS RENDIMENTOS DECLARADOS**

Nesse tópico reproduzo as razões de primeira instância, uma vez que não há reparos á conclusão de piso:

Argumenta que a Fiscalização, equivocadamente, promoveu o rateio dos rendimentos declarados para apuração dos valores a tributar, visto que o auditor atribuiu ao Impugnante o valor de R\$ 888,47 como recebido de PJ em cada mês do ano-calendário,

Ou seja, dividiu por 12 (doze) o valor declarado na DIRPF de R\$ 10.661,67. Alega que, se tivesse intimado o Impugnante ou, até mesmo, se tivesse promovido uma pesquisa adequada nos sistemas infernos da RFB, o AFRFB certamente verificaría que o Impugnante não recebeu de Pessoas Jurídicas o valor de R\$ 888,47 em cada mês, conforme cópia dos Comprovantes de Rendimentos Pagos e de Retenção do Imposto de Renda na Fonte fornecidos pelas fontes pagadoras às fls. 129 a 132, que comprovam claramente os rendimentos tributáveis recebidos de pessoas jurídicas em cada mês, conforme planilha à fl. 122.

Ocorre que, diferentemente do que alegou o Impugnante, não há nos sistemas da RFB qualquer informação a respeito dos rendimentos auferidos, conforme demonstram as fls. 250 e 251. Por outro lado, chama a atenção o fato de que os comprovantes de fls. 129 a 132 foram emitidos dentro do próprio ano-calendário em que os rendimentos foram pagos, o que não é comum, bem como não possuem a identificação do responsável por aquelas informações, o que é uma falta grave, passível até de comprometer a idoneidade daqueles documentos.

Assim, de acordo com a decisão de piso.

#### **DA APLICAÇÃO DA MULTA**

Alega o recorrente que a seria indevida a exigência da multa em decorrência da simples omissão de rendimentos pelo contribuinte.

Ocorre que a multa é vinculada e não facultativa. a multa visa penalizar uma impontualidade ou justamente a omissão por parte de contribuintes que deixam de recolher o valor do tributo devido.

Foi aplicada a multa de ofício no percentual de 75%, com base no artigo 44, e incisos, da Lei n.º 9.430/96, *in verbis*:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata”;

Assim, diante das normas tributárias que determina a incidência da multa como no caso dos autos, inviável se falar em afastamento de multa.

### **INCONSISTÊNCIA NA APURAÇÃO DE VALORES TRIBUTÁVEIS**

Nesse ponto, identifico um equívoco da decisão de primeira instância, senão vejamos, a conclusão desse tópico assim proferida:

“(…)

Cabe esclarecer que há outro equívoco na tabela de fl. 10 que o contribuinte não mencionou. Trata-se da movimentação financeira do mês de dezembro que é composta das parcelas de R\$ 231.221,63 e R\$ 181.939,64, cujo somatório equivale a R\$ 413.161,27, e não os R\$ 387.258,24 consignados pela Fiscalização à fl. 10 e repetidos pelo contribuinte à fl. 125, convenientemente, sem nenhuma consideração a respeito. Logo, as infrações apuradas devem ser as relacionadas acima, não devendo ser necessariamente anulado o presente AI, bastando efetuar as devidas correções de forma a ajustá-lo à verdade material”.

De fato a soma dos valores ad planilha de e-fl. 10 estaria equivocada referente ao mês de dezembro de 2006, da qual o correto seria R\$ 413.161,27, e não R\$ 387.258,24, como aponta a planilha pela soma total.

Contudo, o erro material no caso não poderia ser corrigido pela decisão de primeira instância para aumentar a quantia da base de cálculo (e-fl. 267), proporcionando uma acréscimo na autuação. A correção deveria ter sido realizada pela autoridade lançadora.

Nessas circunstâncias, reestabeleço a quantia indicada no auto de infração para que seja mantida o valor indicado ao mês de dezembro de 2006, mas corrigindo o valor de R\$ 387.258,24, para a quantia de R\$ 385.569,77, levando em consideração a apuração da folha e-11, e não apenas a soma da folha 10, que também está com soma equivocada. Assim, deve ser desconsiderada a soma soma indicada pela DRJ de origem, ou seja retificar a decisão recorrida, reestabelecendo o valor tributável da base do lançamento, conforme apuração na e-fl. 11.

### **CONCLUSÃO**

Ante o exposto, voto por conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não acolhendo as alegações de constitucionalidade de Lei, não acolher as preliminares, para no mérito **DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO** para considerar a soma indicada na e-fl. 11 do lançamento fiscal, referente ao mês de dezembro de 2006 no total de R\$ 385.569,77, referente à base de cálculo, mantendo as demais disposições da decisão de piso e da autuação.

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha  
Relator

