



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 16095.000201/2008-09  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2202-007.063 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 4 de agosto de 2020  
**Recorrente** JOSE EDUARDO SILVERINO CAETANO  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2004, 2005, 2006

IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA. IRPF. AUTO DE INFRAÇÃO. AL. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. FALTA DE COMPROVAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Para os fatos geradores ocorridos a partir do ano-calendário 1997, a Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, 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

PRESUNÇÃO JURIS TANTUM. INVERSÃO O ÔNUS DA PROVA. FATO CONSTITUTIVO DO DIREITO. INCUMBÊNCIA DO INTERESSADO. IMPROCEDÊNCIA.

A presunção legal *juris tantum* inverte o ônus da prova. Nesse caso, a autoridade lançadora fica dispensada de provar que o depósito bancário não comprovado corresponde, efetivamente, ao aferimento de rendimentos. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, não tendo ele se desincumbido deste ônus, por apresentar simples alegações desacompanhadas dos meios de prova que as justifiquem .

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. DOCTRINA. EFEITOS.

As decisões administrativas e judiciais, além da doutrina, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer outra ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

PRINCÍPIO DA LEGALIDADE. PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. ATENDIMENTO. NULIDADE DO AUTO. INOCORRÊNCIA

A lide e o processo administrativo não ferem nenhum princípio constitucional, vez que plenamente adstritos ao Princípio da Legalidade. de acordo com os dispositivos legais e normativos que disciplinam o assunto, apresentando adequada motivação jurídica e fática, goza dos pressupostos de liquidez e certeza, podendo ser exigido nos termos da lei, afastando a nulidade.

Corretamente seguido o Princípio da Legalidade, não há que se falar nulidade do lançamento.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PAF. REQUISIÇÃO DE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA. RMF. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. MPF. AUSÊNCIA DE NULIDADE.

O Mandado de Procedimento Fiscal e a Requisição de Movimentação Financeira, sob a égide das Portarias que os criaram, são meros instrumentos de controle administrativo. A eventual inobservância de regras neles contidas não torna nulo o auto de infração. Eventuais omissões ou incorreções no Mandado de Procedimento Fiscal não são causa de nulidade do auto de infração. O Decreto 70.235/72 sobrepõe-se às Portarias dos Ministérios.

REGIMENTO INTERNO DO CARF - APLICAÇÃO § 3º, ART. 57

Quando o Contribuinte não inova nas suas razões já apresentadas em sede de impugnação, as quais foram claramente analisadas pela decisão recorrida, esta pode ser transcrita e ratificada.

SUSTENTAÇÃO ORAL. APRESENTAÇÃO DE MEMORIAIS. PREVISÃO  
A sustentação oral por causídico é realizada nos termos dos artigos 55 e 58 do Anexo II do Regimento Interno deste Conselho, o RICARF. Da mesma forma, o citado Regulamento prevê, em seu artigo 53, parágrafo 4º, do mesmo anexo II, a possibilidade de apresentação de memoriais previamente à sessão de julgamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Ronnie Soares Anderson - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Mário Hermes Soares Campos, Martin da Silva Gesto, Ricardo Chiavegatto de Lima, Ludmila Mara Monteiro de Oliveira, Caio Eduardo Zerbeto Rocha, Leonam Rocha de Medeiros, Juliano Fernandes Ayres e Ronnie Soares Anderson.

## **Relatório**

Trata-se de Recurso Voluntário (e-fls. 423/462), interposto contra o Acórdão 17-36.980 da 11ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo II/SP DRJ/SPOII (e-fls. 400/413) que considerou, por unanimidade de votos, improcedente a Impugnação do contribuinte (e-fls. 359/387) apresentada diante de Auto de Infração - AI (e-fls.

348/350) que levantou Imposto de Renda Pessoa Física - IRPF, relativo a omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, que na data da lavratura, 31/03/2008, foi consolidado no valor de R\$ 359.707,48, composto de principal, multa e os juros de mora. A ciência pessoal ao interessado deu-se em 07/04/2008 (e-fl. 348).

2. Reproduz-se o Relatório da Decisão de Piso, em sua essência, por bem sintetizar os fatos ocorridos:

#### **Relatório**

Contra o contribuinte, acima identificado, foi lavrado Auto de Infração de Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF, fls. 298/318, relativo aos anos-calendário 2003, 2004 e 2005, para formalização de exigência e cobrança de crédito tributário no valor total de R\$ 359.707,48, conforme abaixo:

(...)

Devidamente intimado a apresentar documentos e Extratos Bancários solicitados nos Termos de Intimação Fiscal de n.ºs 1 a 06, o contribuinte apresentou parcialmente os documentos solicitados e comprovou haver solicitado às instituições bancárias os extratos bancários das contas correntes de sua titularidade.

Com base no fato de que houve solicitação dos extratos pelo contribuinte e que este não os apresentou, a Fiscalização encaminhou **Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira** ao Banco do Estado de São Paulo, ao Banco ABN AMRO REAL S.A, ao Banco Santander Brasil S.A e ao Banco do Brasil S.A (fls. 49 a 60).

Das informações prestadas pelas instituições financeiras (fls. 61 a 250) foram confeccionadas as planilhas de fls. 251 a 254, que demonstram os valores depositados nas contas mantidas pelo contribuinte.

De posse dessas informações a Fiscalização intimou o contribuinte a apresentar os (...) documentos:

(...)

O contribuinte solicitou prazo de vinte dias para atender à intimação, em 29.02.2008.

Reintimado em 11.03.2008 a apresentar os documentos exigidos, o contribuinte pediu, novamente, prorrogação de prazo para atendimento da intimação e, em 28.03.2008, apresentou os documentos de fls. 276 a 295, quais sejam:

1. Orçamento, sem valor fiscal e sem nenhuma comprovação da relação entre o contribuinte e os orçamentos apresentados;
2. Recibo da empresa Marmoraria Guarulhos - CNPJ: 03.059.360/0001-57, assinado por Lauriane Dias Andrade;
3. Declaração da empresa Flomel Construtora Ltda - CNPJ: 652.093.620/0001-70, datada de 26.03.2008;
4. Instrumento Particular de Prestação de Serviços Advocatícios Cumulado com Administração de Valores entre Augusto Gráfica Rápida Ltda e José Eduardo S. Caetano;
5. Instrumento Particular de Confissão de Dívida entre Augusto Gráfica Rápida Ltda e Dipress Distribuidora de Imprensa Nacional e Internacional Ltda;
6. Declaração da empresa Augusto Gráfica Rápida, datada de 25 de março de 2008, informando que os valores recebidos nos anos-calendário de 2003 e 2004 já foram devidamente acertados pelo profissional, não havendo nada em aberto sobre essas verbas, conforme contrato firmado com o mesmo. Acrescentam ainda que autorizaram, conforme contrato firmado com o mesmo que o profissional retivesse em seu poder o valor de R\$ 130.000,00, referente aos valores recebidos no ano de 2005, o que ficou aplicado em sua conta-corrente de investimento. Informam, ainda, que posteriormente

os valores foram devidamente quitados com esta empresa, não tendo em seus arquivos nada que desabonasse a conduta do profissional;

7. Declaração da empresa Dipress Distribuidora Ltda, datada de 24 de março de 2008, declarando a realização de um acordo de confissão de dívida com a empresa Augusto Gráfica Rápida Ltda, representada pelo seu advogado e procurador o Dr. José Eduardo S. Caetano, OAB 166.881. Informam, ainda, que os pagamentos foram realizados em conta corrente de titularidade do Dr. José Eduardo S. Caetano;

8. Declaração do Sr. José Eduardo S. Caetano de que os valores depositados na conta corrente Banco Real - Ag. 0425 - C/C: 4026190-6 referem-se a recebimentos de valores no período de 07/2003 a 06/2005 pertencentes ao cliente Augusto Gráfica Rápida Ltda-CNPJ: 02.275.208/0001-49;

9. Declaração do Sr. José Eduardo S. Caetano de que os valores depositados na conta corrente Banco Real - Ag. 0425 - C/C: 4026190-6 referem-se a recebimentos de valores provenientes da venda de um bem de sua propriedade, do apartamento sito na Rua Maria Lucinda 193-apto 121;

10. Declaração do Sr. José Eduardo S. Caetano de que os valores depositados na conta corrente Banco Real - Ag. 0425 - C/C: 4026190-6 referem-se a recebimentos de valores provenientes da venda de um bem de sua propriedade, Citroen Xsara Picasso Ex 2003/2003 - placa DHU 3765;

A fiscalização considerou, em relação aos itens 6, 7, 8, 9 e 10, que faltam documentos que provem a correlação entre os valores e as declarações apresentadas, tais como comprovantes de transferência bancária entre os titulares, cópias de cheques depositados pelos adquirentes dos bens e dos serviços, registro em livro-caixa, contabilização dos valores recebidos/pagos pelas empresas, oferecimento dos valores recebidos à tributação (D1PJ), e, desta forma, elaborou Demonstrativo de Variação Patrimonial a Descoberto e Renda Omitida -antes dos ajustes das Declarações de Imposto de Renda Pessoa Física, decorrentes de erros de preenchimento, fls. 307/308, e Demonstrativo de Variação Patrimonial a Descoberto e Renda Omitida - depois dos ajustes das Declarações de Imposto de Renda Pessoa Física, decorrentes de erros de preenchimento, fls. 308/309.

Com base nos Demonstrativos elaborados, a Fiscalização constatou que os depósitos bancários deram suporte financeiro para a evolução patrimonial e, uma vez que o contribuinte não apresentou comprovação hábil da origem dos depósitos mantidos nas contas correntes nem dos valores informados como isentos e não tributáveis nas Declarações do Imposto de Renda Pessoa Física, lavrou o presente auto de infração com base no art. 42 da Lei 9.430/96.

#### DA IMPUGNAÇÃO

(...)

#### DO DIREITO

##### DAS PRELIMINARES

Da Obtenção dos Extratos Bancários com Infringência ao Decreto n.º 3.724/2001 alterado pelo Decreto 6.104/2007

A legislação de regência sobre a requisição dos extratos bancários através da RMF é taxativa e não exemplificativa, assim, o argumento apresentado pelo Sr. AFRFB para solicitar, aos bancos, RMF é totalmente improcedente e ilegal;

A jurisprudência administrativa é imperativa sobre a necessidade de motivação prevista na legislação para emissão do RMF;

A ilegalidade da obtenção das informações determina seu desentranhamento do processo para saneamento do mesmo;

Da Inobservância na Determinação Contida no MPF-F quanto à Operação. Nulidade das Intimações

O AFRFB está vinculado em seus exames ao que consta no Registro de Procedimento Fiscal - RPF e caso entenda necessário ampliar a operação ou solicitar a inclusão de uma outra deve submeter à autoridade imediata que tomará as medidas cabíveis;

Se não havia determinação das duas operações "Variação Patrimonial" ou "Movimentação Financeira Incompatível com Receita Declarada", os termos que se referem à operação não autorizada pela autoridade responsável, quando da emissão do MPF e o RPF são totalmente improcedentes;

É imperativo reconhecer que todos os itens das intimações referentes a operações não inclusas no MPF e RPF estão eivados de ilegalidade ferindo o art. 5º da CF e toda a legislação infra-constitucional, tais como o art. 121 do CTN e art. 2º, § 5º do Decreto n.º 3.724/2001, na redação que lhe foi dada pelo Decreto n.º 6.104/2007;

Requer, ante o exposto, sejam declaradas nulas todas as intimações referentes à operação não inclusa no RPF e conseqüentemente os seus efeitos legais e, caso não se acate tal pedido, seja expedida Certidão prevista no art. 1º da Lei 9.051/95 informando as operações inclusas no RPF emitido com base no MPF-F. Requer ainda o cancelamento da exigência fiscal por tudo o que já foi exposto;

#### DO MÉRITO

##### Do Ônus da Prova

A fiscalização de uma forma simplista não aceitou os esclarecimentos e os documentos apresentados;

O dever de investigar é da autoridade fiscal e não do fiscalizado. Se as empresas estão informando o ocorrido, caberia à autoridade fiscal, se tem dúvidas, fazer as diligências necessárias para o seu convencimento.

Se terceiros informam que os valores são de sua propriedade, o ilustre AFRFB, sem nenhuma diligência para comprovar o fato, não os considera, infringindo o § 5º do art 42 da Lei 9.430/96;

A fiscalização em nenhum momento percebeu que caberia a ela, em virtude dos fatos que se apresentavam, comprovar a receita omitida;

Ficou demonstrado neste tópico que o lançamento está contaminado pela falha na obtenção da verdade material, que é o dever da administração tributária, o que fere a certeza e liquidez do crédito tributário constituído;

##### Do Lançamento com Base em Depósito Bancário

A fiscalização feriu o direito do impugnante para usufruir do diploma legal que lhe oferece a oportunidade de esclarecer as origens dos depósitos em suas contas bancárias;

Não pode, simplesmente, a autoridade fiscal, desprezando os princípios da legalidade, da verdade material e do dever de investigação, se apoiar, de forma arbitrária, nos depósitos, para fazer o lançamento. Não há previsão legal para tal procedimento;

Diante do exposto neste tópico, requeremos o cancelamento da exação por ferir os princípios da legalidade, da verdade material e do dever de investigação;

##### Da Base de Cálculo Tributada dos Depósitos Bancários

A fiscalização, desprezando toda a documentação apresentada pelo fiscalizado, utilizou a soma dos depósitos como base de cálculo em cada mês, não levando em conta a dinâmica da conta;

A base legal utilizada para a exação, art. 42 da Lei 9.430/96, trata de depósitos bancários que deveriam ser comprovados pelo agente fiscal como omissão de receita;

A tributação dos valores depositados em um mês, sem comprovar que os mesmos foram consumidos, não pode ser considerada no mês seguinte;

A autoridade fiscal não observou a legislação de regência calculando a pretensa variação patrimonial no final dos anos-calendário de 2003, 2004 e 2005, em detrimento do cálculo mensal legalmente previsto;

## DO PEDIDO

Requer, ante o exposto, o cancelamento do auto de infração e da multa imposta.

3. Diante de tais argumentos impugnatórios, a DRJ proferiu o Acórdão que manteve integralmente o lançamento e restou assim ementado:

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

Ano-calendário: 2003,2004,2005 Ementa:

**REQUISICÃO DE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA.** O Mandado de Procedimento Fiscal e a Requisição de Movimentação Financeira, sob a égide das Portarias que os criaram, são meros instrumentos de controle administrativo. A eventual inobservância de regras neles contidas não torna nulo o auto de infração.

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MPF. AUSÊNCIA DE NULIDADE.** O Mandado de Procedimento Fiscal é instrumento de controle administrativo e de informação ao contribuinte. Eventuais omissões ou incorreções no Mandado de Procedimento Fiscal não são causa de nulidade do auto de infração.

**NORMAS PROCESSUAIS. NULIDADE.** Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto n.º 70.235/1972, não há que se cogitar em nulidade do ato administrativo.

**DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.** A presunção legal de omissão de rendimentos autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular das contas bancárias ou o real beneficiário dos depósitos, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove ou apenas comprove em parte, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em suas contas de depósitos ou de investimentos.

**DEPÓSITOS BANCÁRIOS. ÔNUS DA PROVA.** Se o ônus da prova, por presunção legal, é do contribuinte, cabe a ele a prova da origem dos recursos utilizados para acobertar seus depósitos bancários, que não pode ser substituída por meras alegações de cunho genérico.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

4. Destaquem-se também alguns trechos relevantes do voto do Acórdão proferido pela DRJ:

**Voto**

(...)

**DAS PRELIMINARES**

(...)

**DO MÉRITO****Do Lançamento com Base em Depósitos Bancários****Inversão do ônus da prova - Presunção Legal**

O presente lançamento fundamenta-se no disposto no art. 42, da Lei n.º 9.430, de 1996, com a alteração posterior introduzida pelo art. 4º, da Lei n.º 9.481, de 1997, a seguir transcrito:

*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.*

(...)

Portanto, os depósitos bancários de origem não comprovada efetuados a partir do ano-calendário de 1997, por presunção legal, caracterizam omissão de rendimentos, estando, por conseguinte, sujeitos à tributação pelo Imposto de Renda.

A presunção favorável ao Fisco transfere para o contribuinte o ônus de rechaçar a imputação, mediante comprovação da origem dos recursos. Trata-se, pois, de uma presunção relativa passível de prova em contrário. (...)

(...)

Da análise dos autos, verifica-se que o Contribuinte foi regularmente intimado, no decorrer da ação fiscal, a comprovar a origem dos depósitos que foram objeto deste lançamento, fls. 263; 269, entretanto, limitou-se a apresentar declarações e documentos não respaldados por provas da correlação entre estes e os valores dos depósitos efetuados em suas contas bancárias e objeto do presente lançamento.

Da mesma forma, na impugnação, o Contribuinte também não traz qualquer documento hábil a comprovar a origem dos depósitos listados pela Fiscalização nas citadas intimações e discriminados no Auto de Infração.

As alegações desprovidas de meios de prova que as justifiquem não podem prosperar, visto que é assente em Direito que alegar e não provar é o mesmo que não alegar. Acrescente-se que, conforme preceitua o art. 15 do Decreto nº 70.235, de 1972, a impugnação deve ser formalizada por escrito e instruída com os documentos que fundamentem os argumentos de defesa. Portanto, as alegações desacompanhadas de documentos comprobatórios, quando esse for o meio pelo qual sejam provados os fatos alegados, não são eficazes.

(...)

#### Recurso Voluntário

5. Inconformado após cientificado da decisão *a quo*, em 13/01/2010, o ora Recorrente apresentou seu Recurso em 12/02/2010 (AR de e-fl. 418 *versus* protocolo de e-fl. 423), documento do qual seus argumentos são extraídos e, em síntese, apresentados a seguir.

- traz sucinto histórico da lide administrativa, tanto dos fatos que a constituem quanto do Acórdão ora recorrido;

- alega cerceamento do direito de defesa, o qual deve anular a exação, pois requereu à autoridade "*ad quo*" o fornecimento da certidão prevista no artigo 1º da Lei nº 9.051/95 e a autoridade julgadora não se pronunciou, decidindo então por requerê-la junto à DRF Guarulhos em 26/01/2010;

- repisa seu entendimento preliminar de que a emissão das RMF foi irregular e quebrou ilegalmente seu sigilo bancário com falta de embasamento legal, e no Recurso contrapõe-se ao Acórdão combatido neste quesito apontando irregularidade em função de incorretos procedimentos de demonstração de variação patrimonial a descoberto e de movimentação financeira incompatível com a renda disponível;

- repisa também seus argumentos preliminares sobre a inobservância das determinações contidas no MPF-f quanto à operação fiscal e suas intimações;

- entende que comprovou de maneira satisfatória os depósitos bancários realizados em suas contas, que não cabe a inversão do ônus da prova para si e que a verdade material deve ser buscada, retomando que vislumbra a ofensa aos princípios da legalidade, da verdade material e do dever de investigação;

- no mérito, repisa seus argumentos relativos à base de cálculo tributada dos depósitos bancários, centrando novamente sua indisposição numa suposta ocorrência de *bis in*

*idem* pela tributação já existente na apreciação de variação patrimonial a descoberto, onde se verifica o transporte de rendimentos de um período para o período seguinte e onde deve ser verificada a prova do consumo do recurso;

- resume como na impugnação, o porquê de sua contraposição à exação, *verbis*:

Do exposto, podemos verificar que em nenhum momento a fiscalização teve elementos concretos para concluir a existência da exação ora guerreada conforme abaixo:

1 - de forma simplória, não aceitou os documentos apresentados pelo fiscalizado sem ao menos observar a legislação citada acima, ferindo o princípio da legalidade;

2 - apurou uma pretensa variação patrimonial a descoberta sem observar a legislação de regência;

3 - solicitou aos Bancos os extratos do fiscalizado sem a MOTIVAÇÃO prevista na legislação de regência provocando a quebra do sigilo bancário do recorrente de forma arbitrária e ilegal.

3 - aplicou o *bis in idem* não excluindo no mês seguinte o valor tributado no anterior por falta da prova do consumo do mesmo; e,

4 - não observou o princípio do dever de investigar tendo à sua disposição toda documentação entregue pelo fiscalizado.

- cita farta jurisprudência administrativa e judicial.

6. Seu pedido final é pela reforma do Acórdão de Piso e pelo cancelamento da exação, protestando ainda pela apresentação de memorias e pela sustentação oral.

7. Na data de 26/01/2010 o autuado apresentou Petição junto à Delegacia de origem (e-fl. 479), solicitando a emissão de certidão com base nos artigos 1º e 2º da Lei 9.051/95 e no artigo 5º, XXXIV da Constituição Federal, que informasse o procedimento fiscal definido no MPF nº 08.1.11.00-2007-00197-0 e respectivo RPF, com a finalidade de subsidiar o seu recurso. Tal pedido foi reiterado pela Petição protocolada em 11/02/2010 (e-fls. 480/481).

8. Em resposta a tal pretensão, o Delegado da DRF Guarulhos/SP proferiu Informação ao contribuinte (e-fls. 491/498), apontando o descabimento da pretensão, com base em: sigilo de interesse da sociedade; emissão de CND apenas para débitos; o MPF presta-se apenas para informação do contribuinte acerca da autenticidade e do início do procedimento fiscal; critérios de seleção são de uso exclusivo do órgão e são precedentes à fiscalização em si.

9. É o relatório.

## Voto

Conselheiro Ricardo Chiavegatto de Lima, Relator.

10. O Recurso Voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade intrínsecos, uma vez que é cabível, há interesse recursal, o recorrente detém legitimidade e inexistente fato impeditivo, modificativo ou extintivo do poder de recorrer. Além disso, atende aos pressupostos de admissibilidade extrínsecos, pois há regularidade formal e apresenta-se tempestivo. Portanto dele **conheço**.

11. **Preliminarmente**, quanto à **jurisprudência** trazida aos autos, é de se observar o disposto no artigo 506 da Lei 13.105/2015, o novo Código de Processo Civil, o qual estabelece que a "*sentença faz coisa julgada às partes entre as quais é dada, não beneficiando, nem prejudicando terceiros*". Não sendo parte nos litígios objetos dos Acórdãos, o interessado

não pode usufruir dos efeitos das sentenças ali prolatadas, posto que os efeitos são "*inter partes*" e não "*erga omnes*".

12. Com isso, fica claro que decisões administrativas e judiciais, mesmo que reiteradas, destacadas no Recurso, não têm efeito vinculante em relação às decisões proferidas pelos Órgãos Julgadores Administrativos. E mais, admiráveis Decisões, e mesmo a respeitável e renomada doutrina apresentada, não são normas complementares como as tratadas o art. 100 do CTN, motivo pelo qual não vinculam as decisões das instâncias julgadoras.

13. Todavia, antecipadamente esclarece-se que, mesmo sem força vinculante, foram utilizadas algumas decisões neste voto, entretanto nunca com a função de norma complementar de que fala o art. 100 do CTN, mas simplesmente para reforço na argumentação e apresentação de precedentes decisórios acerca do tema sob apreciação.

14. Deve ser afastada também qualquer alegação de **nulidade do auto** de infração. Verificada a ocorrência do fato gerador no caso em concreto enquadrado no art. 42 da Lei n.º 9.430/1996, plenamente vinculada é a atividade da Autoridade Fiscal, que deve, por determinação legal prevista no artigo 142 Código Tributário Nacional, abaixo transcrito, proceder ao lançamento:

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. (grifei)

15. Vislumbra-se também que o Auto de Infração foi lavrado dentro dos liames legais necessários para afastar a nulidade do lançamento, uma vez que atendeu aos requisitos previstos no art. 10 do Decreto n.º 70.235/72.

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

16. Após a lavratura, o processo vem seguindo rigorosamente as fase do contencioso administrativo, sem ofensa aos Artigos 14 a 17 do Decreto n.º 70.235/72, garantindo à interessada a plena participação no contencioso e a devida apreciação de seus argumentos e provas que entendeu por bem trazer aos autos.

17. O artigo 59 do mesmo Decreto enumera os casos que acarretariam a nulidade dos atos dentro da lide administrativa, os quais não ocorrem no presente caso:

Art. 59. São nulos:

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente

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

18. Por outro lado, quaisquer outras irregularidades, incorreções, e omissões cometidas no lançamento 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 (art. 60 do PAF).

19. Argui a Recursante pela ofensa a **princípios constitucionais** no decorrer da lide. Mas verifica-se que desde a lavratura dos autos, o Princípio da Legalidade impera nos atos administrativos aqui envolvidos e, portanto, por decorrência, plenamente respeitados estão todos os demais princípios e garantias constitucionais, inclusive o princípio do devido processo legal, da verdade material e do dever de investigação e claro, do contraditório e da ampla defesa.

20. Neste diapasão, complementa-se recordando que arguições de ilegalidade ou inconstitucionalidade da legislação tributária não são apreciadas pelas Autoridades Administrativas de qualquer instância, pois as mesmas não tem competência para examinar a legitimidade de normas inseridas no ordenamento jurídico nacional. Com efeito, a apreciação de assuntos desse tipo acha-se reservada ao Poder Judiciário, pelo que qualquer discussão quanto aos aspectos da validade das normas jurídicas deve ser submetida ao crivo deste Poder. Destaque-se aqui a Súmula CARF n.º 2, bastante elucidativa sobre tal questão:

Súmula CARF n.º 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

21. Mas insiste o interessado em alegar cerceamento do direito de defesa para anulação do Auto, pelo fato de ter requerido à autoridade *a quo* o fornecimento da **certidão** prevista no artigo 1º da Lei no 9.051/95, e por não ter sido atendido, decidiu por requerê-la junto à DRF Guarulhos. Além de não ser motivo de nulidade do auto, que como visto acima seguiu todos os requisitos legais, muito propriamente se manifestou o Gabinete da DRJ Guarulhos.

22. Em resposta à pretensão de obtenção de tal certidão, o Delegado da DRF Guarulhos/SP proferiu Informação ao contribuinte apontando o descabimento do seu pedido com base em: sigilo de interesse da sociedade; emissão de CND apenas para débitos; o MPF presta-se apenas para informação do contribuinte acerca da autenticidade e do início do procedimento fiscal; critérios de seleção são de uso exclusivo do órgão e são precedentes à fiscalização em si. Enriquecedora a colação da conclusão emanada na Informação referenciada:

**Por tais razões, o requerido pelo contribuinte, em seu petítório de 26/10/2010, no tocante ao procedimento fiscal definido no MPF n.º 08.1.11.00-2007-00197-0 e respectivo RPF deve ser indeferido, por força do disposto no § único do art. 1º da lei n.º 9.507, de 1997 c/c o artigo 5º, inciso XXXIII da CF/88 e artigos 205 e 206 do CTN, por falta de amparo legal, tendo em vista o fato de os critérios de seleção e demais elementos determinantes dos procedimentos fiscais serem de uso privativo do órgão.**

23. Cabe aqui esclarecer que durante a **fase de investigação fiscal**, ou seja, durante o procedimento de fiscalização, é inaplicável o princípio do contraditório. Os princípios do contraditório e da ampla defesa são cânones constitucionais que se aplicam tão-somente ao processo judicial ou administrativo, e não ao procedimento de investigação fiscal, pois tal procedimento de colheita de provas é inquisitório e não é indispensável a intimação para prestar esclarecimentos acerca do tema objeto de Auto de Infração, uma vez que a Receita Federal já disponha de todos os dados necessários para a lavratura do Auto. Senão, vejamos o caput do Artigo 844 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), vigente à época dos fatos:

Art. 844. O processo de lançamento de ofício, ressalvado o disposto no art. 926, será iniciado por despacho mandando intimar o interessado para, no prazo de vinte dias,

prestar esclarecimentos, quando necessários, ou para efetuar o recolhimento do imposto devido, com o acréscimo da multa cabível, no prazo de trinta dias (Lei n.º 3.470, de 1958, art. 19). (Grifei)

24. Premente também a apresentação da Súmula 46 do CARF (Vinculante, conforme Portaria MF 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Súmula CARF n.º 46

O lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação ao sujeito passivo, nos casos em que o Fisco dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário. (grifei)

25. A primeira fase do procedimento, a fase oficiosa, é de atuação exclusiva da autoridade tributária, que busca obter elementos visando demonstrar a ocorrência do fato gerador e as demais circunstâncias relativas à exigência, independentemente da participação do contribuinte. Só a partir da impugnação tempestiva da exigência, na chamada fase contenciosa, com a instauração do litígio e formalização do processo administrativo, é assegurado ao contribuinte o direito constitucional do contraditório e da ampla defesa. Assim sendo possível até mesmo a lavratura do Auto de Infração sem a intimação prévia, por lógico tem-se que, caso necessário, a emissão de RMF é plenamente cabível e não caracteriza a quebra de sigilo fiscal.

26. Seja destacado também que, transitado em julgado o acórdão proferido no Recurso Extraordinário 601.314 na data de 11/10/2016 (informação extraída do portal da internet do Supremo Tribunal Federal), foi dirimida qualquer dúvida então acerca da possibilidade do fornecimento de **informações sobre movimentações financeiras** ao Fisco sem autorização judicial, nos termos do art. 6º da Lei Complementar n.º 105/2001, e da aplicação retroativa da Lei n.º 10.174/2001 para apuração de créditos tributários referentes a exercícios anteriores ao de sua vigência.

27. Portanto, incabível a alegação recursal de nulidade do lançamento com emissão de RMF sem cumprimento de procedimentos de demonstração de variação patrimonial a descoberto e de movimentação financeira incompatível com a renda disponível a serem previamente intimados ao contribuinte, e corretos os argumentos da DRJ ao defender a emissão do RMF. Ressalte-se ainda que o conhecimento de movimentação incompatível já estão caracterizados na fase de seleção do contribuinte que será fiscalizado, que, como já dito, não precisam ser previamente intimados ao contribuinte e se caracterizam como dados de interesse da administração. Vejamos o excerto do Acórdão de Primeira Instância que adequadamente apreciou o quesito:

**Da Preliminar de Nulidade do Auto de Infração pela Falta de Motivação.**

O Impugnante pugna pela falta de motivação da atuação, na medida em que não teria se enquadrado em nenhuma das condições elencadas no art. 3º do Decreto n.º 3.724/2.001, que enumera as hipóteses taxativas de indispensabilidade de requisição de informações sobre movimentação financeira.

O Decreto n.º 3.724, de 10/01/2.001, que regulamentou o art. 6º da Lei Complementar n.º 105, de 10/01/2.001, relativamente à requisição, acesso e uso, pela Secretaria da Receita Federal, de informações referentes a operações e serviços das instituições financeiras e das entidades a ela equiparadas, dispõe, em seu arts. 2º, § 5º, e em seu art. 3º, inciso V, com a redação dada pelo Decreto n.º 6.104, de 30 de abril de 2.007, que:

(...)

A inteligência do inciso V, do art. 3º, do Decreto n.º 3.724/2.001 aponta para a hipótese de constatação de indícios de ocorrência de omissão de rendimentos.

Conseqüentemente, no caso em análise, a verificação, com base em dados da CPMF, da existência de movimentação financeira em montante incompatível com a renda

disponível do contribuinte é suficiente, por si só, para justificar a requisição, junto ao contribuinte ou às Instituições Financeiras correspondentes, dos respectivos extratos bancários, o que prejudica a preliminar de falta de motivação da autuação.

Esclareça-se que o Mandado de Procedimento Fiscal, a Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira e o relatório que a precede, previsto no § 5º do art. 4º do Decreto n.º 3.724/01, são apenas meros instrumentos internos de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Acrescente-se que o Decreto n.º 3.724/01 não prevê também que deva ser o contribuinte cientificado da Requisição de Movimentação Financeira, nem do relatório que o antecede, nem muito menos dos documentos que a fiscalização teve acesso.

Assim, não obstante ter havido motivação para a obtenção das informações financeiras diretamente junto às instituições bancárias, consubstanciada na realização de gastos ou de investimentos em valor superior à renda disponível, as alegações relativas a este tema não são cabíveis uma vez que fogem à competência do contribuinte.

28. Seus argumentos sobre a inobservância das **determinações contidas no MPF-f** quanto à operação fiscal e sobre a nulidade das intimações são os mesmos apresentados em fase impugnatória, tendo sido devidamente combatidos pela DRJ. Dessa forma, totalmente cabível a adoção do Acórdão de piso no sentido de, neste momento, embasar plenamente a apreciação do feito em relação a estes quesitos, nesta Segunda Instância, conforme facultado pelo artigo 57 parágrafo 3º, III do RICARF. Colaciona-se portanto o seguinte excerto da referida Decisão, ora então adotado como razões de decidir, grifados no original:

**Da Preliminar de Nulidade pela Inobservância na Determinação Contida no MPF-F quanto à Operação**

O Impugnante alega que o AFRFB está vinculado em seus exames ao que consta no Registro de Procedimento Fiscal - RPF e que caso entenda necessário ampliar a operação ou solicitar a inclusão de uma outra deve submeter à autoridade imediata que tomará as mediadas cabíveis, e que, desta forma, no presente caso, se não havia determinação das duas operações "Variação Patrimonial" ou "Movimentação Financeira Incompatível com Receita Declarada", os termos que se referem à operação não autorizada pela autoridade responsável, quando da emissão do MPF e o RPF são totalmente improcedentes.

Primeiramente, deve-se salientar que o MPF é um instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela Receita Federal do Brasil. Consiste em uma ordem administrativa, emanada de dirigentes das unidades da Receita Federal do Brasil para que seus auditores executem as atividades fiscais, tendentes a verificar o cumprimento das obrigações tributárias por parte do sujeito passivo.

Sendo um instrumento interno de planejamento e gerência das atividades de fiscalização, praticado por autoridade competente (Coordenador, Superintendente, Delegado ou Inspetor, conforme o caso), e dirigido ao agente fiscal, eventuais irregularidades verificadas no trâmite ou mesmo na emissão do MPF não têm o condão de invalidar o auto de infração decorrente do procedimento fiscal relacionado, pois meras irregularidades formais, quando supríveis, não podem elidir a atividade regrada e obrigatória do lançamento de ofício, cuja competência é privativa da autoridade administrativa, nos termos do art. 142, caput e parágrafo único, da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional (CTN), abaixo transcrito:

(...)

Por sua vez, no âmbito dos impostos e contribuições administrados pela RFB, a autoridade administrativa que detém a competência exclusiva para a execução do lançamento tributário é o Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil - AFRFB, nos termos do art. 7º da Lei n.º 2.354, de 1954, e Decreto n.º 2.225, de 1985.

Desta feita, ainda que fosse possível cogitar sobre a ocorrência de vício formal, isto não elidiria o procedimento fiscal, uma vez que o agente fiscal detém o poder-dever de agir frente à suscitada infração à legislação tributária sob pena de responsabilidade sobre atos de improbidade administrativa, tal como preceituam os arts. 10 c 11 da Lei n.º 8.429, de 02 de junho de 1992.

Nesse sentido caminha a atual jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

*Acórdão 102-46676 (sessão de 16/03/2005)*

*"NORMAS PROCESSUAIS - MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - NULIDADE DO LANÇAMENTO - INEXISTÊNCIA - A Portaria SRF n.º 1.265, de 1999, que instituiu o Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, em virtude do princípio da legalidade (CF, art. 5º, inc. II) e da hierarquia das leis, não se sobrepõe às disposições do Código Tributário Nacional - CTN, às do Decreto n.º 70.235, de 1972, em especial às dos arts. 7º e 59, que versam, respectivamente, sobre o início do procedimento fiscal e sobre as hipóteses de nulidade do lançamento."*

*Acórdão 105-16427 (Sessão de 26/04/2007)*

*Trecho da Ementa: IRPJ - PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - MPF - AUSÊNCIA DE NULIDADE - O MPF - Mandado de Procedimento Fiscal é instrumento de controle administrativo e de informação ao contribuinte. Eventuais omissões ou incorreções no Mandado de Procedimento Fiscal não são causa de nulidade do auto de infração.*

*Acórdão 101-95760 (Sessão de 21/09/2006)*

*Trecho da Ementa: MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - Eventuais omissões ou incorreções no Mandado de Procedimento Fiscal não são causa de nulidade do auto de infração, porquanto, sua função é de dar ao sujeito passivo da obrigação tributária conhecimento da realização de procedimento fiscal contra si intentado, como também, de planejamento e controle interno das atividades e procedimentos fiscais, tendo em vista que o Auditor Fiscal do Tesouro Nacional, devidamente investido em suas funções, é competente para o exercício da atividade administrativa de lançamento.*

*Acórdão 105-15854 (Sessão de 26/07/2006)*

*Trecho da Ementa: MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - Eventuais omissões ou incorreções no Mandado de Procedimento Fiscal não são causa de nulidade do auto de infração, porquanto, sua função é de dar ao sujeito passivo da obrigação tributária conhecimento da realização de procedimento fiscal contra si intentado, como também, de planejamento e controle interno das atividades e procedimentos fiscais, tendo em vista que o Auditor Fiscal do Tesouro Nacional, devidamente investido em suas funções, é competente para o exercício da atividade administrativa de lançamento.*

*NULIDADE DO LANÇAMENTO - Não há o que se falar em nulidade do lançamento, quando obedecidos os pressupostos contidos no Decreto n.º 70.235/72.*

Portanto, tendo sido o auto de infração devidamente materializado por autoridade competente, merece ser rechaçada de plano a presente preliminar de nulidade suscitada pelo Autuado.

Há de se constatar que todos os requisitos previstos no art. 10 do Decreto n.º 70.235/1972, que regula o processo administrativo fiscal, foram observados quando da lavratura do auto de infração, a saber:

(...)

No tocante aos aspectos relativos a nulidade dos atos que compõem o processo fiscal, destaque-se o estabelecido pelo artigo 59, do Decreto n.º 70.235, de 6 de março de 1972:

(...)

Verifica-se, pelo exame do processo, que não ocorreram os pressupostos supracitados, uma vez que o Auto de Infração foi lavrado por Auditor Fiscal da Receita Federal - servidor competente para efetuar o lançamento, perfeitamente identificado pelo nome, matrícula e assinatura em todos os Atos emitidos pelo mesmo, no decorrer do procedimento fiscal, conforme designação pelo Mandado de Procedimento Fiscal - Fiscalização n.º MPF 08.1.11.00-2007-00197-0.

Pelo exposto, tem-se que a autoridade lançadora agiu com estrita observância das normas legais que regem a matéria, não tendo como prosperar as alegações de nulidade do lançamento.

29, Reforçando a impropriedade de suas alegações que o RMF e o MPF não seriam apenas documentos internos da RFB, distantes de seu interesse, pode-se apontar os devidos esclarecimentos trazidos na já referenciada Informação proferida pelo Delegado da DRF Guarulhos/SP com o destaque dos seguintes excertos, negritados e grifados no original:

(...)

No entanto, apenas para fins de esclarecimento ao interessado, informamos que o **MPF é mero instrumento de controle administrativo da fiscalização**, na medida em que a competência que o Auditor Fiscal tem para realizar o trabalho de lançamento decorre da **LEI** (Acórdão 108-08.693 em 25/01/2006. 8a Câmara/1º CC). **O MPF não integra o rol de atos necessários ao lançamento tributário, elencados no artigo 142 do CTN, desta forma eventuais vícios não comprometem o crédito tributário constituído no procedimento fiscal.**

(...)

**A única diferença relevante na Introdução do MPF foi tornar disponível a consulta no sítio da Receita Federal das fiscalizações iniciadas, para que o contribuinte sob fiscalização pudesse, com facilidade, certificar-se da autenticidade do termo de Início lavrado. Esta benéfica Implementação no relacionamento fisco-contribuinte pode e deve ser mantida nos Termos de Início de Fiscalização lavrados, que contem as mesmas informações do MPF.**

(...)

**O requerimento do contribuinte de 26/01/2010 deve ser indeferido, por (orça do disposto no § único do art. 1º da Lei n.º 9.507, de 1997, tendo em vista o fato de os critérios de seleção e demais elementos determinantes dos procedimentos fiscais serem de uso privativo do órgão.**

(...)

No caso presente, a investigação da exatidão dos rendimentos sujeitos à incidência do imposto de renda vem sendo procedida em plena conformidade com o determinado no § 1º, do artigo 145 da Constituição da República:

*"Art. 145. (...)*

*§ 1º Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte." (grifos nossos)*

(...)

Na petição dirigida a esta autoridade, em 26/01/2010, nota-se, por sua essencial relevância para a questão ora analisada, que o contribuinte pretende, através da aludida petição, realizar **consulta a respeito de ato de seleção de contribuintes**. Portanto, sua demanda referia-se **a ato anterior ao início do procedimento**. Não cabe, quanto a esses atos administrativos, invocar direitos de participação procedimental nem direito à

ampla defesa ou contraditório, uma vez que são anteriores tanto à instauração de procedimento, quanto ao lançamento.

(...)

(...), interessa agora esclarecer que os critérios de prévia definição dos contribuintes a serem fiscalizados pela Secretaria da Receita Federal constitui **ato de soberania do Estado-Fiscal**, devendo ser salvaguardados, sob pena de colocar-se em risco todo o trabalho fiscal em determinado exercício. Não existe na legislação positiva ou doutrina pátria qualquer disposição no sentido de conferir-se ao contribuinte o direito à participação procedimental ou ao contraditório em fase anterior à própria instauração do procedimento, ou seja, no fase de seleção dos contribuintes a serem fiscalizados.

(...)

Descortinar o sigilo que deve envolver os critérios deflagradores do seleção de contribuintes a serem fiscalizados implicaria, por exemplo, colocar em risco ou desencorajar denunciante. Da mesma forma, revelar que o fiscalização foi provocado pelo resultado de cruzamento desta ou daquela informação constante nas declarações de renda, ou da realização de certo tipo ou porte de operação financeira, ou decorrente do exame desta ou daquela operação negocial típica, certamente tornaria inviável a apuração de fraudes e possibilitaria o acobertamento ou o simulação de situações a fim de fugir do critério de seleção.

30. Afastadas, dessa forma, todas as arguições preliminares do ora recorrente.

31. Quanto ao **mérito**, melhor sorte não possuem os argumentos recursais, como será visto a partir de então. Cabível na espécie a aplicabilidade do **art. 42 da Lei nº 9.430/1996**, que trata da caracterização da omissão de receita quando são constatados depósitos em conta do contribuinte sem que este comprove sua origem.

32. Recorre-se neste momento, à preciosa citação do Acórdão 2202-005.520 desta 2ª Seção de Julgamento, da 2ª Câmara, da 2ª Turma Ordinária, de 11/09/2019, de autoria do i. Conselheiro Martin da Silva Gesto, a quem peço licença para transcrever o trecho colacionado abaixo, que tomo então como razões de decidir (grifos não presentes no original):

#### **Omissão de rendimentos por depósitos bancários.**

A exigência fiscal em exame decorre de expressa previsão legal, pela qual existe uma presunção em favor do Fisco, que fica dispensado de provar o fato que originou a omissão de rendimentos, cabendo ao contribuinte elidir a imputação, comprovando a origem dos recursos. Estabelece o art. 42 da Lei nº 9.430/1996 que:

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

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

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

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

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

II - no caso de pessoa física, sem prejuízo do disposto no inciso anterior, os de valor individual igual ou inferior a R\$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).

§ 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..

Conforme previsão do art. 42 da Lei nº 9.430/96, é necessário comprovar individualizadamente a origem dos recursos, identificando-os como decorrentes de renda já oferecida à tributação ou como rendimentos isentos ou não tributáveis.

Trata-se, portanto, de ônus exclusivo da contribuinte, a quem cabe comprovar, de maneira inequívoca, a origem dos valores que transitaram por sua conta bancária, não sendo bastante alegações e indícios de prova.

Os documentos presentes nos autos não foram totalmente suficientes para provar de maneira inequívoca os valores que circularam em conta bancária da contribuinte já foram tributados ou que seria rendimentos isentos ou não tributáveis.

(...).

Portanto, deixou a contribuinte de comprovar de individualizada, depósito por depósito, com documentação suficiente a demonstrar a origem do recurso, de modo a comprovar, se for o caso, que os valores que ingressaram na conta do contribuinte possuem origem e que essa já foi tributada ou que, por alguma razão, seria rendimento isento, não tributável ou, ainda, sujeito a alguma tributação específica.

(...).

A presunção legal *juris tantum* inverte o ônus da prova. Nesse caso, a autoridade lançadora fica dispensada de provar que o depósito bancário não comprovado (fato indiciário) corresponde, efetivamente, ao auferimento de rendimentos (fato jurídico tributário).

Assim, não sendo provado o fato constitutivo do direito alegado pelo contribuinte, com fundamento no artigo 373 do CPC/2015 e artigo 36 da Lei nº 9.784/99, deve-se manter sem reparos o acórdão recorrido. Ocorre que temos que no 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.

Trata-se, portanto, de ônus exclusivo da contribuinte, a quem cabe comprovar, de maneira inequívoca, a origem dos valores que transitaram por sua conta bancária, não sendo bastante alegações e indícios de prova. Não verifico que o contribuinte tenha apresentado documentação idônea que comprovassem suas alegações, de modo a afastar a presunção de que os depósitos bancários seriam rendimentos que deveriam ser oferecidos à tributação.

Alegar e não comprovar é o mesmo que não alegar, principalmente quando o ônus da prova recai sobre aquele que alega. No caso, cabe ao contribuinte afastar a presunção de omissão de receitas, mediante apresentação de documentos hábeis e idôneos que comprovem a origem dos créditos em suas contas bancárias.

Assim, não sendo provado o fato constitutivo do direito alegado pelo contribuinte, com fundamento no artigo 373 do CPC e artigo 36 da Lei nº 9.784/99, deve-se manter sem reparos o acórdão recorrido.

Ocorre que temos que no 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.

Estabelece a Lei nº 9.784/99 em seu art. 36 que “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”.

Diante disso, não há como acolher a tese de impropriedade do lançamento em razão de observância ao princípio da verdade material, haja vista que o recorrente não fez prova do que alega, não possuindo tal princípio o condão de inverter o ônus probatório.

Portanto, não comprovada a origem dos depósitos bancários, im procedem as razões de recurso voluntário quanto a este ponto.

33. Evidente está então que a Lei exige a apresentação, pelo contribuinte, de **documentação comprobatória** que coincida em datas e valores para comprovar a origem dos

recursos depositados em suas contas, e se os mesmos já foram ou não oferecidos à tributação. E não simples arguições genéricas da propriedade de sua pretensa demonstração de origens presentes nos autos.

34. Independe também para a autuação, conforme previsto na legislação, que seja necessária a apreciação da aplicação ou não de tais depósitos. Portanto, consoante se verifica, é necessário comprovar individualizadamente depósito por depósito, demonstrando a origem do recurso, de modo a comprovar, se for o caso, que os valores que ingressaram na conta do contribuinte possuem origem. E que a origem já foi tributada ou que, por alguma fundamentação, seria rendimento isento, não tributável ou sujeito a alguma tributação específica.

35. Assim, não sendo provado o fato constitutivo do direito alegado pelo contribuinte, com fundamento no artigo 373 do CPC/2015 e artigo 36 da Lei n.º 9.784/99, deve-se manter sem reparos o acórdão recorrido. Ocorre que temos que no 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. E na espécie, o autuado não comprovou de maneira satisfatória os depósitos bancários realizados em suas contas, é legalmente cabível a inversão do ônus da prova e não cabe a simples busca da verdade material.

36. Ainda descabida a alegação da ocorrência de *bis in idem* neste feito. Isso porque a apreciação de uma eventual variação patrimonial a descoberto foi afastada pela fiscalização e além de não ter sido tributada na espécie, trata-se de lançamento por presunção legal com base em fundamento legal diverso, a Lei n.º 7.713/88, em seus artigos. 1º a 3º. As duas infrações poderiam coexistir no mesmo auto de infração, sem ocorrência de *bis in idem*, já que as bases de cálculo e as fundamentações legais são diversas.

37. Veja-se o que já propriamente expôs a DRJ neste quesito:

#### **Da Base de Cálculo Tributada dos Depósitos Bancários**

Como demonstrado no tópico anterior, o presente lançamento teve como base de cálculo os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o contribuinte, regularmente intimado, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

Assim, os Demonstrativos de Variação Patrimonial, constantes do Termo de Verificação e Constatação de Irregularidades Fiscais, de fls. 307/309, nos quais se apurou variação patrimonial a descoberto, não foram utilizados para apuração da base de cálculo do imposto.

Antes, prestaram-se a demonstrar que os depósitos bancários deram suporte financeiro para a evolução patrimonial e que com a efetivação destes depósitos não ocorreria a variação patrimonial a descoberto.

Desta forma, não há que se falar em cálculo mensal da variação patrimonial e em cancelamento do auto de infração por inobservância da legislação de regência.

38. No presente caso, o contribuinte não apresentou documentação probatória suficiente, nem em fase de fiscalização, nem em fase impugnatória, nem em fase recursal. E sendo o contribuinte identificado como titular das contas bancárias onde ocorreram os depósitos em pauta, em seu desfavor foi então lavrado este Auto de Infração, com estrito respeito aos artigos 42 da Lei 9.430/96 e 142 do CTN. Basta a ocorrência dos depósitos, que podem ser verificados nos extratos pelas instituições financeiras, para a consolidação do lançamento. Não se trata de Auto de Infração lavrado por apuração de variação patrimonial a descoberto.

39. A **sustentação oral** pretendida pelo interessado já tem previsão e está garantida no Regimento Interno deste CARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343/15 do Ministério da Fazenda, com suas alterações subsequentes, desde que respeitado o disposto nos artigos 55 e 58 de seu anexo II, sendo então inócua a necessidade de seu pedido. Já a **apresentação de memoriais** está prevista no mesmo Regimento, em seu artigo 53, parágrafo 4º, do já citado anexo II, e mais uma vez inócua ser clamada.

40. Ao final, afastadas também todas as arguições de mérito do ora recorrente.

41. Verifica-se na presente lide que: a fiscalização serviu-se de elementos concretos para a lavratura da exação; o princípio da legalidade foi respeitado; os documentos apresentados pelo interessado não foram suficientes para afastar a autuação; não se trata de apuração de variação patrimonial a descoberto, mas sim de falta de comprovação da origem de depósitos bancários; não ocorreu quebra do sigilo bancário do recorrente de forma arbitrária e ilegal; inexistente *bis in idem*; ocorre a inversão do ônus da prova em desfavor do contribuinte.

42. Afastam-se então as preliminares e os argumentos de mérito suscitados, além de não ser cabível o pedido final do contribuinte. Não merece reforma portanto o Acórdão recorrido.

### **Conclusão**

43. Isso posto, voto em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Ricardo Chiavegatto de Lima