



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 17883.000204/2010-35
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2202-010.418 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de novembro de 2023
Recorrente RICARDO LUIS DE CASTRO SIMÕES
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2007

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

vez que todos os atos que ampararam a ação fiscal ocorreram em conformidade com as disposições normativas da Secretaria da Receita Federal do Brasil, e tendo a ação fiscal sido conduzida por servidor competente, em obediência aos requisitos do Decreto nº 70.235/1972, e inexistindo prejuízo à defesa, não se há de falar em nulidade do auto de infração.

PROVA TESTEMUNHAL. INEXISTÊNCIA DE PREVISÃO NO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL.

Inexiste previsão quanto à produção de provas por meio de oitiva de testemunhas no processo administrativo fiscal.

DOCTRINA E JURISPRUDÊNCIA. EFEITOS.

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

ALEGAÇÕES DESPROVIDAS DE PROVAS.

As alegações desprovidas de prova, quando necessária, não tem o condão de afastar o pressuposto de fato do lançamento fiscal.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. LEI 9.430 DE 1996, ART. 42.

Nos termos do art. 42 da Lei n. 9.430, de 1996, presumem-se tributáveis os valores creditados em conta de depósito mantida junto à instituição financeira, quando o contribuinte, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados em tais operações.

Por força de presunção legal, cabe ao contribuinte o ônus de provar as origens dos recursos utilizados para acobertar seus depósitos bancários. A demonstração da origem dos depósitos deve se reportar a cada depósito, de forma individualizada, de modo a identificar a fonte do crédito, o valor, a data e a natureza da transação, se tributável ou não.

SÚMULA 182 DO TRF.

A Súmula 182 do TRF não se aplica aos lançamentos feitos com base na Lei n.º 9.430 de 1996, tendo em vista ter ela vigência anterior à edição dessa lei.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly - Presidente e Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Sara Maria de Almeida Carneiro Silva, Rodrigo Alexandre Lazaro Pinto (Conselheiro Suplente Convocado), Gleison Pimenta Sousa, Thiago Buschinelli Sorrentino (Conselheiro Suplente Convocado) e Sonia de Queiroz Accioly (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 103 e ss) interposto em face da R. Acórdão proferido pela 18ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro I (fls. 92 e ss) que julgou improcedente a impugnação à constituição de crédito tributário, em razão da omissão de rendimentos depósitos bancários de origem não comprovada e falta de recolhimento do IRPF devido a título de carne leão.

Segundo o Acórdão recorrido:

Contra o contribuinte acima qualificado foi lavrado o Auto de Infração do ano-calendário de 2007 (fls. 60 a 69), relativo à omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada e multa isolada pela falta de recolhimento do IRPF a título de carnê-leão.

As contas objeto de autuação foram do Banco do Real, agência 0044, conta 5712849-2 e Unibanco agência 7228, conta 114293-4 (planilhas de fls. 45 a 47 e extratos de fls. 18 a 43). O Termo de Verificação consta nas fls. 57 a 59.

O crédito tributário lançado foi de R\$ 278.201,43 e o enquadramento legal consta no respectivo Auto de Infração.

Após a ciência do lançamento, em 15/09/10 (fl. 70), o contribuinte apresentou a impugnação de fls. 72 a 77, alegando, em síntese, que:

1. enviou notificação aos bancos Itaú e Real solicitando documentos que comprovassem os créditos lançados. Com base na Lei 9784/99, também autorizou que o fiscal solicitasse tais comprovantes aquelas instituições;
2. o auditor fiscal não teria ouvido as testemunhas arroladas;
3. assim, teria ocorrido cerceamento ao seu direito de defesa;
4. o valor de R\$ 16.303,00 declarado pelo contribuinte seria equivalente a 3% da comissão das motos corretadas que demonstraria a veracidade das informações do autuado;
5. o Fisco não teria provado que os depósitos se tratariam de renda. Aduz que meros depósitos não seriam renda tributável sem que haja a prova da materialização que os mesmos configurariam renda;
6. entende que nem sempre o total dos depósitos não justificados levariam ao rendimento omitido. Caso se aplicasse 3% sobre os depósitos, chegaria ao rendimento declarado;
7. protesta pela intimação dos bancos e oitiva de testemunhas;
8. cita decisões administrativas, entendimentos doutrinários e súmula 182 do TFR no intuito de justificar os seus argumentos de defesa;
9. desse modo, pede o cancelamento do lançamento.

O Colegiado de 1ª instância proferiu decisão, com a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Ano-calendário: 2007

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE DO LANÇAMENTO.

Durante o procedimento fiscal o contribuinte teve oportunidade de apresentar os seus elementos de prova bem como na fase impugnatória. O sujeito passivo possui pleno direito de defesa que é exercido por meio da apresentação de sua impugnação. Comprovado que o procedimento fiscal foi feito regularmente, não se apresentando, nos autos, as causas apontadas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, não há como acatar a tese de cerceamento do direito de defesa, não cabendo se cogitar em nulidade do lançamento.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/1997, a Lei nº 9.430, 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.

COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

A Lei impõe exclusivamente ao sujeito passivo comprovar a origem dos depósitos mantidos em contas bancárias de sua titularidade. Cabe ao contribuinte provar por meio de documentação hábil e idônea a procedência do depósito e a sua natureza. Tais elementos de prova devem coincidir em datas e valores com os depósitos que se pretenda justificar.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

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

CITAÇÕES DOUTRINÁRIAS NA IMPUGNAÇÃO.

Não compete à autoridade administrativa apreciar alegações mediante juízos subjetivos, uma vez que a atividade administrativa deve ser exercida de forma plenamente vinculada, sob pena de responsabilidade funcional.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA.

Indefere-se o pedido de diligência quando a realização do mesmo se revele prescindível para que a autoridade julgadora possa formar a sua convicção.

OITIVA DE TESTEMUNHA.

Não há previsão legal para que seja ouvida testemunha no julgamento administrativo de primeira instância.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Cientificado da decisão de 1ª Instância, aos 30/09/2013 (fls. 101), o contribuinte apresentou o presente recurso voluntário em 23/10/2013 (fls. 103 e ss), alegando, em breve síntese:

- 1 – a nulidade do lançamento por cerceamento à defesa, na medida em que não foram deferidas e não foram determinadas as provas requeridas pelo Recorrente, em descumprimento ao art. 29, da Lei 9784/99;
- 2 – aplicam-se ao caso a doutrina e julgados existentes e referidos na defesa;
- 3 – o mero depósito bancário não autoriza o lançamento, ausente o fato gerador do IRPF;
- 4 – aplica-se ao caso a Súmula TRF 182.

Esse, em síntese, o relatório.

Voto

Conselheira Sonia de Queiroz Accioly, Relator.

Sendo tempestivo e preenchidos os pressupostos de admissibilidade, conheço do recurso.

Salienta-se que o Recorrente não apresentou insurgência a respeito da infração relativa à falta de recolhimento do IRPF devido a título de carne leão, de forma que o crédito tributário constituído em razão desse fato resta incontroverso.

Das Nulidades

O Recorrente alega existência de vícios que levam a nulidade do lançamento.

Antes de examinar as teses trazidas pela defesa, impõe-se destacar o artigo 142 do Código Tributário Nacional e os artigos 10 e 11 do Decreto 70.235/72, que estabelecem os requisitos de validade do lançamento, além daqueles previstos para os atos administrativos em geral:

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 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.

Art. 11. A notificação de lançamento será expedida pelo órgão que administra o tributo e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do notificado;

II - o valor do crédito tributário e o prazo para recolhimento ou impugnação;

III - a disposição legal infringida, se for o caso;

IV - a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

Parágrafo único. Prescinde de assinatura a notificação de lançamento emitida por processo eletrônico.

Também importa ressaltar os casos que acarretam a nulidade do lançamento, previstos no art. 59, do Decreto nº 70.235/72, que regula o Processo Administrativo Fiscal:

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.(...)

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.

Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.

Da leitura dos dispositivos legais transcritos, depreende-se que ensejam a nulidade do lançamento os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Analisando o tema nulidades, a Professora Ada Pellegrini Grinover (As Nulidades do Processo Penal, 6º ed., RT, São Paulo, 1997, pp.26/27) afirma que o “*princípio do prejuízo constitui, seguramente, a viga mestra do sistema de nulidades e decorre da idéia geral de que as formas processuais representam tão somente um instrumento para correta aplicação do direito*”.

No mesmo sentido, Marcos Vinícius Neder e Maria Teresa M. Lopez (Processo Administrativo Federal Comentado, Dialética, São Paulo, 2002, pp. 413, 426) afirmam que “*é inútil, do ponto de vista prático, anular-se ou decretar a nulidade de um ato, não tendo havido prejuízo da parte*”. E, ao examinar este dispositivo do Decreto 70.235/72, continuam:

“É preciso (...) examinar, no caso concreto, se o vício defensivo prejudica a ampla defesa como um todo, ou não. Para Ada Pellegrini Grinover (na obra citada), “há nulidade absoluta quando for afetada a defesa como um todo; nulidade relativa com prova de prejuízo (para a defesa) quando o vício do ato defensivo não tiver esta consequência”. Neste caso, o vício pode ser sanado. Segundo a autora, “o vício ou inexistência do ato defensivo pode não levar, como consequência necessária, à vulneração do direito de defesa, em sua inteireza, dependendo a declaração de nulidade da demonstração do prejuízo à atividade defensiva como um todo.”(p 425).

Da fase oficiosa do Procedimento Fiscal.

É de se observar que o procedimento fiscal é uma fase oficiosa em que a fiscalização atua com poderes amplos de investigação, tendo liberdade para interpretar os elementos de que dispõe para efetuar o lançamento. Nessa fase, o Fisco submete-se à regra geral do ônus da prova prevista no Processo Civil – que serve como fonte subsidiária ao processo administrativo fiscal. Como, ainda, não há processo instaurado, mas tão-somente procedimento, não cabe falar em direito de defesa.

Antes da impugnação não há litígio, não há contraditório ou direito à ampla defesa e o procedimento é levado a efeito, de ofício, pelo Fisco.

O ato do lançamento é privativo da autoridade, e não uma atividade compartilhada com o sujeito passivo (CTN, art.142).

Nesse sentido, a Autoridade Fiscal pode valer-se de algumas peças processuais e sobrepô-las, sem que com isso advenha qualquer irregularidade, arbitrariedade ou nulidade ao feito.

Soma-se a isso, o entendimento sumulado do CARF:

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

O Recorrente alega:

1 – a nulidade do lançamento por cerceamento à defesa, na medida em que não foram deferidas e não foram determinadas as provas requeridas pelo Recorrente, em descumprimento ao art. 29, da Lei 9784/99;

Examinando a instrução processual, o Colegiado de Piso assinalou que:

O contribuinte aduz que enviou notificação aos bancos Itaú e Real solicitando documentos que comprovassem os créditos lançados. Com base na Lei 9784/99, também autorizou que o fiscal solicitasse tais comprovantes aquelas instituições. Diz que o auditor fiscal não teria ouvido as testemunhas arroladas. Assim, acredita ter ocorrido cerceamento ao seu direito de defesa.

Analisando-se os argumentos suscitados pelo interessado, observa-se que não há como acatá-los. Inicialmente cabe ressaltar que no âmbito da fiscalização e também na primeira instância do julgamento administrativo tributário, não existe previsão legal para que testemunhas arroladas pelo sujeito passivo sejam ouvidas.

Além disso, segundo a norma tributária disposta no Decreto n.º 70.235/72 e na própria Lei 9.430/96 que trata dos depósitos bancários de origem não comprovada, compete exclusivamente ao contribuinte apresentar os seus elementos de prova que julgar necessário a sua defesa e a responsabilidade de provar a origem dos depósitos objeto de autuação não é do Fisco mas sim do contribuinte, como será melhor detalhado mais adiante.

Não há qualquer fundamento na alegação de que a fiscalização teria que ter intimado os bancos a apresentar os comprovantes dos depósitos bancários. Frise-se que a fiscalização não só pode como deve solicitar ao sujeito passivo a prova da origem dos depósitos, em respeito à Lei n.º 9.430/96, cabendo aí sim ao interessado comprovar a origem dos mesmos.

Interessa destacar que o interessado tomou ciência do auto de infração e apresentou a sua peça defensiva como pode ser verificado nos autos.

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, de 1972, não há como acatar a tese de cerceamento do direito de defesa e nem tampouco de nulidade do lançamento.

Correto o exame do Julgador de 1º Grau.

A autuação descreve detalhadamente todos os elementos da regra matriz de incidência tributária, de forma que o Recorrente pode compreender a autuação e defender-se corretamente do crédito tributário constituído, face as infrações constatadas.

Relativamente às diligências requeridas pelo Recorrente, insta considerar que o ônus probatório encontra-se na esfera de competência do contribuinte, constatada a omissão de rendimentos por depósitos bancários de origem não comprovada e a falta de recolhimento do carnê leão.

Ressalta-se que o princípio do ônus da prova é inerente a todo ordenamento jurídico, sendo que deve ser obedecido também na esfera administrativa.

Assim, incumbia ao Recorrente apresentar tempestivamente, ou seja, no momento da impugnação, as provas em direito admitidas, precluindo o direito de fazê-lo em outra ocasião, ressalvada a impossibilidade por motivo de força maior, quando se refira a fato ou direito superveniente ou no caso de contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos, conforme disposições contidas no art. 16 do Decreto 70.235, de 1972.

A deficiência da defesa na apresentação de provas, sob sua responsabilidade, não implica a necessidade de realização de diligência com o objetivo de produzir essas provas, eis que tanto a diligência quanto a perícia destinam-se à formação da convicção do julgador, devendo limitar-se ao aprofundamento de investigações sobre o conteúdo de provas já incluídas no processo ou ao confronto de elementos de prova também já incluídos nos autos, não podendo ser utilizada para suprir a ausência de provas que já poderiam ter sido juntadas à impugnação.

Observa-se que no rito do processo administrativo fiscal inexistente previsão legal para audiência de instrução na qual seriam ouvidas testemunhas ou apresentados depoimentos pessoais, devendo a parte apresentar tais depoimentos sob a forma de declaração escrita já com a sua impugnação.

Em todo o caso, estes depoimentos não se justificam a partir do momento que as questões abordadas no julgamento estão suficientemente claras nos autos, através de conjunto probatório.

Por fim, cumpre ressaltar entendimento sumulado neste Conselho:

Súmula CARF nº 163

O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Das nulidades alegadas

Assim, uma vez que todos os atos que ampararam a ação fiscal ocorreram em conformidade com as disposições normativas da Secretaria da Receita Federal do Brasil, e tendo a ação fiscal sido conduzida por servidor competente, em obediência aos requisitos do Decreto nº 70.235/1972, e inexistindo prejuízo à defesa, não se há de falar em nulidade do auto de infração.

Da omissão de rendimentos por depósitos bancários

Quanto à tributação de depósitos bancários, há, inicialmente, que se tecer um breve histórico da legislação vigente.

A Lei que primeiramente autorizou a utilização de depósitos bancários injustificados para arbitramento de omissão de rendimentos foi a Lei n.º 8.021, de 12 de abril de 1990, que assim dispõe em seu art. 6º e parágrafos:

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

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

§2.º. Constitui renda disponível a receita auferida pelo contribuinte, diminuída dos abatimentos e deduções admitidos pela legislação do Imposto de Renda em vigor e do Imposto de Renda pago pelo contribuinte.

§3.º. Ocorrendo a hipótese prevista neste artigo, o contribuinte será notificado para o devido procedimento fiscal de arbitramento.

§4.º. No arbitramento tomar-se-ão como base os preços de mercado vigentes à época da ocorrência dos fatos ou eventos, podendo, para tanto, ser adotados índices ou indicadores econômicos oficiais ou publicações técnicas especializadas.

§5.º. O arbitramento poderá ainda ser efetuado com base em depósitos ou aplicações realizadas junto a instituições financeiras, quando o contribuinte não comprovar a origem dos recursos utilizados nessas operações.

§6.º. Qualquer que seja a modalidade escolhida para o arbitramento, será sempre levada a efeito aquela que mais favorecer o contribuinte.)

O texto legal, portanto, permitiu o arbitramento dos rendimentos omitidos utilizando-se depósitos bancários injustificados desde que demonstrados os sinais exteriores de riqueza, caracterizados por gastos incompatíveis com a renda disponível do contribuinte e de que este fosse o critério de arbitramento mais benéfico ao contribuinte. Percebe-se claramente que na vigência da Lei n.º 8.021/90 o fator que permitia presumir a renda omitida eram os sinais exteriores de riqueza, que deviam ser comprovados pela fiscalização, e não os depósitos bancários injustificados, mero instrumento de arbitramento.

Porém, a partir de 01/01/1997, a tributação com base em depósitos bancários passou a ter um disciplinamento diferente daquele previsto na Lei n.º 8.021/90, tendo entrado em vigor a Lei n.º 9.430/1996, cujo art. 42, com as alterações introduzidas pelo art. 4º da Lei n.º 9.481/1997 e art. 58 da Lei 10.637/2002, deu suporte a presente autuação, e que assim dispõe:

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 individualmente, 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.

§ 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.

(...)

Art. 88. Revogam-se:

(...)

XVIII – o §5.º do art. 6.º da Lei n.º 8.021, de 12 de abril de 1990

Desta forma, o legislador estabeleceu, a partir da referida data, uma presunção legal de omissão de rendimentos com base nos depósitos bancários condicionada apenas à falta de comprovação da origem dos recursos que transitaram, em nome do contribuinte, em instituições financeiras, ou seja, tem-se a autorização para **considerar ocorrido o fato gerador** quando o contribuinte não logra comprovar a origem dos créditos efetuados em sua conta bancária, não havendo a necessidade do fisco juntar qualquer outra prova. Após a vigência da Lei n.º 9.430/96, não há mais a necessidade de se comprovar acréscimo patrimonial, sinais exteriores de riqueza, e/ou demonstrar o nexos causal entre depósito e consumo de renda, como alegado pelo contribuinte.

Assim, o legislador substituiu uma presunção por outra, as duas relativas ao lançamento do rendimento omitido com base nos depósitos bancários, porém diversas nas condições para sua aplicação: a da Lei n.º 8.021, de 1990, condicionava a falta de comprovação da origem dos recursos à demonstração dos sinais exteriores de riqueza e que fosse este o critério mais benéfico ao contribuinte; já a presunção da Lei n.º 9.430, de 1996, está condicionada apenas à falta de comprovação da origem dos recursos que transitaram, em nome do fiscalizado, em instituições financeiras.

A presunção em favor do Fisco não se configura como mera suposição e transfere ao contribuinte o ônus de ilidir a imputação, mediante a comprovação, no caso, da origem de seus créditos bancários. Trata-se, afinal, de presunção relativa passível de prova em contrário.

No texto abaixo reproduzido, extraído de Imposto sobre a Renda - Pessoas Jurídicas – JUSTEC-RJ-1979 - pg. 806, José Luiz Bulhões Pedreira defende com muita clareza essa posição:

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

Observe-se que a existência de depósitos bancários em nome do contribuinte representa, inicialmente, um indício de que tais depósitos se realizaram a partir de rendimentos deste mesmo contribuinte, merecendo investigação mais apurada. E nesse ponto, ele deve ser ouvido, para indicar a origem desses depósitos. Mas não se trata de simplesmente prestar a informação, pois a lei é bastante clara ao exigir que o contribuinte comprove a origem dos recursos. E esta não-comprovação, tem o poder de transformar os depósitos, que eram meros indícios, em meios de prova em favor do Fisco.

Dessa forma, **cabe ao contribuinte** que pretender refutar a presunção da omissão de rendimentos estabelecida contra ele, **provar**, por meio de **documentação hábil e idônea, que tais valores tiveram origem em rendimentos não tributáveis, sujeitos à tributação definitiva e/ou já tributados na fonte.**

Por comprovação de origem, entende-se a apresentação de documentação hábil e idônea que possa identificar a fonte do crédito, o valor, a data e, **principalmente, que demonstre, de forma inequívoca, a que título o beneficiário recebeu aquele valor, de modo a determinar a natureza da transação, se tributável ou não.** Há necessidade de se estabelecer uma relação biunívoca entre cada crédito em conta e a origem que se deseja comprovar, com coincidência de datas e valores, não cabendo a “comprovação” feita de forma genérica fundada em meras alegações e apresentação de documentos sem a correlação dos valores com os depósitos, como pretende o contribuinte.

Assim, é função do fisco, entre outras, comprovar o crédito dos valores em contas de depósito ou de investimento, examinar a correspondente declaração de rendimentos do real beneficiário dos depósitos bancários e intimá-lo, como o titular das contas bancárias, a apresentar os documentos/informações/esclarecimentos, com vistas à verificação da ocorrência de omissão de rendimentos de que trata o art. 42 da Lei nº 9.430/1996. Todavia, a comprovação da origem dos recursos utilizados nessas operações é obrigação do contribuinte, dada a inversão do ônus da prova estabelecida pelo legislador.

Desse modo, não comprovada a origem dos recursos, tem a autoridade fiscal o poder/dever de considerar os valores depositados como rendimentos tributáveis e omitidos na declaração de ajuste anual efetuando o lançamento do imposto correspondente. Nem poderia ser de outro modo, ante a vinculação legal decorrente do princípio da legalidade que rege a administração pública, cabendo ao agente tão-somente a inquestionável observância do diploma legal.

Sobre a questão, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF aprovou a Súmula nº 26, DOU de 22/12/2009, com o seguinte enunciado:

Súmula CARF nº 26.

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

Destaca-se que a Súmula 182 do extinto TRF, baseava-se em legislação já revogada, razão pela qual não pode aqui ser considerada, haja vista nova orientação normativa quanto à matéria, conforme já demonstrado.

Assim é que a Súmula 182 do TRF não se aplica aos lançamentos feitos com base na Lei nº 9.430 de 1996, tendo em vista ter ela vigência anterior à edição dessa lei.

Conforme bem assinalou o Colegiado de Piso:

O contribuinte argumenta que o valor de R\$ 16.303,00 apontado em sua DAA seria equivalente a 3% da comissão das motos corretadas, demonstrando a veracidade das informações do autuado.

Afirma que o Fisco não teria provado que os depósitos se tratariam de renda. Entende que meros depósitos não seriam renda tributável sem que haja a prova da materialização que os mesmos configurariam renda.

Aduz que nem sempre o total dos depósitos não justificados levariam ao rendimento omitido e caso se aplicasse 3% sobre os depósitos, chegaria ao rendimento declarado.

A fiscalização apurou omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada em face Banco do Real, agência 0044, conta 5712849-2 e Unibanco, agência 7228, conta 114293-4 (planilhas de fls. 45 a 47 e extratos de fls. 18 a 43). O Termo de Verificação consta nas fls. 57 a 59. Houve, então, o enquadrando na hipótese prevista no art. 42, caput e §§ 1º e 2º, da Lei nº 9.430, de 1996, abaixo transcrito:

(...)

Analisando-se os autos, constata-se que o autuado não logrou comprovar que os depósitos de origem não comprovada diriam respeito à comissão de 3% sobre a venda de motocicletas.

O impugnante sequer trouxe ao processo qualquer prova material que pudesse apresentar algum indício de que os depósitos seriam provenientes da alegada atividade com venda de motos. Não foi juntado aos autos nenhum recibo, nota fiscal, contrato ou qualquer outro meio de prova que lograsse materializar o argumento do interessado.

Também não há como se inferir que o valor de R\$ 16.303,00 declarado pelo contribuinte representaria 3% de comissão das motos corretadas. Entretanto, é imperativo salientar que a fiscalização, ao apurar o montante tributável, abateu a citada quantia declarada pelo impugnante.

Faz-se mister enfatizar que nos casos de depósitos bancários de origem não comprovada o sujeito passivo deve apresentar documentos probatórios que demonstrem de fato não só a procedência do valor depositado mas também a sua natureza, sendo duas condições imprescindíveis a serem satisfeitas, o que não ocorreu na presente hipótese.

Sendo assim, com base em tudo que foi relatado, cabe manter a omissão de rendimentos fundamentada em depósitos bancários de origem não comprovada.

Correta a Decisão de Piso, acolhidos seus fundamentos como razão de decidir.

A autuação permite inferir a correção na aplicação do art. 42, da Lei 9.430/96, nada havendo a corrigir no lançamento.

As alegações desprovidas de prova, quando necessária, não tem o condão de afastar o pressuposto de fato do lançamento fiscal

Quanto à jurisprudência e à doutrina trazidas 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 prejudicando terceiros”.

Não sendo parte nos litígios objetos dos Acórdãos, o interessado não pode usufruir dos efeitos das decisões s ali prolatadas, posto que os efeitos são "inter partes" e não "erga omnes”.

Com isso, as decisões administrativas, mesmo que reiteradas, doutrina e também a jurisprudência não têm efeito vinculante em relação às decisões proferidas pelos Órgãos Julgadores Administrativos, não sendo normas complementares, como as tratadas o art. 100 do CTN, motivo pelo qual não vinculam as decisões das instâncias julgadoras.

Consideradas a fundamentação da decisão de piso, sem qualquer razão as alegações trazidas em Recurso, restando-nos manter a autuação e a decisão recorrida pelos seus fundamentos.

CONCLUSÃO.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Sonia de Queiroz Accioly