



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	18470.733148/2012-03
ACÓRDÃO	2101-003.617 – 2ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	25 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	SANDRA LUCIA BECKER MARTINS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF

Exercício: 2010

AÇÃO FISCAL. FASE INQUISITÓRIA. DEFESA. CERCEAMENTO. INEXISTÊNCIA.

O procedimento fiscal, destinado à constituição do crédito tributário é fase inquisitória, de levantamento, para fins de verificação de regularidade contábil-fiscal, na qual a posição daquele que está submetido à ação fiscal não é a de litigante, nem a de acusado, mas, simplesmente, de investigado, inexistindo, assim, margem para o sujeito passivo, naquela fase, apresentar defesa, já que não há contencioso administrativo instaurado, porque este último somente se inicia com o crédito tributário constituído.

NULIDADE. INOCORRÊNCIA. REQUISITOS DO LANÇAMENTO. CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA. SÚMULA CARF Nº 162.

O atendimento aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, a presença dos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972 e a observância do contraditório e do amplo direito de defesa do contribuinte afastam a hipótese de nulidade do lançamento. O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento.

CONVERSÃO EM DILIGÊNCIA. LIVRE CONVENCIMENTO MOTIVADO. SÚMULA CARF Nº 163.

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

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

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

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

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

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. COMPROVAÇÃO DA ORIGEM.

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

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

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

INCIDÊNCIA DE JUROS SOBRE A MULTA. APLICABILIDADE. SÚMULA Nº 108.

Incidem juros moratórios sobre o valor correspondente à multa de ofício, conforme previsão da Súmula nº 108 do CARF.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado Digitalmente

Sílvio Lúcio de Oliveira Júnior – Relator

Assinado Digitalmente

Mário Hermes Soares Campos – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Ana Carolina da Silva Barbosa, Debora Fofano dos Santos, Heitor de Souza Lima Junior, Roberto Junqueira de Alvarenga Neto, Silvio Lucio de Oliveira Junior, Mario Hermes Soares Campos (Presidente)

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por SANDRA LUCIA BECKER MARTINS (e-fls. 1671/1686) em face do Acórdão nº. 10-63.331 (e-fls. 1645/1656), proferido pela 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Porto Alegre (DRJ/POA) que julgou procedente em parte a Impugnação, mantendo parcialmente o crédito tributário.

Contra a contribuinte acima identificada foi lavrado Auto de Infração referente ao Imposto sobre a Renda da Pessoa Física – IRPF, exercício 2010, em razão da constatação de omissão de rendimentos consubstanciada em depósitos bancários de origem não comprovada.

O lançamento resultou na constituição de crédito tributário no valor total de R\$ 994.830,45, sendo R\$ 494.080,18 correspondentes ao imposto devido, R\$ 370.560,14 a título de multa de ofício e R\$ 130.190,13 relativos a juros de mora.

O Termo de Verificação Fiscal (e-fls. 255/259) descreveu o seguinte:

Este procedimento fiscal teve origem na ação fiscal aberta em face do cônjuge da contribuinte, Erico de Souza Martins, CPF 149.552.887-15. Inicialmente, encaminhamos Termo de Início de Fiscalização, lavrado em 13/12/2011, para o endereço do contribuinte constante do cadastro da RFB.

A ciência se deu em 19/12/2011, marcando o início da ação fiscal. O termo intimava o contribuinte a enviar os extratos bancários e a relação de contas correntes mantidas em seu nome no ano-calendário 2009. Passado o prazo estabelecido, foi enviado o Termo de Reintimação de 17/01/2012, estendendo o prazo para o atendimento aos itens discriminados no Termo de Início. Este termo foi recebido em 23/01/2012. O contribuinte encaminhou resposta em 10/02/2012, dando todas suas informações bancárias, exceto pelos extratos bancários, dos quais declarou não dispor.

Em 26/03/2012 foi lavrado o Termo de Intimação Fiscal nº 1, solicitando os extratos bancários das contas elencadas pelo contribuinte em sua resposta. Este termo foi recebido em 02/04/2012, e a resposta do contribuinte encaminhada em 16/04/2012, na qual o contribuinte reiterou o fato de não possuir os extratos bancários solicitados.

Esgotado o prazo concedido para atendimento do Termo de Reintimação Fiscal sem que, mais uma vez, fossem fornecidos os extratos por parte do fiscalizado, foi expedida, em 08/05/2012, nos termos do artigo 6º da Lei Complementar nº 105, de 10/01/2001, regulamentado pelo Decreto nº 3.724, de 10/01/2001 (com as alterações introduzidas pelo Decreto nº 6.104, de 30/04/2007), a Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira (RMF) de número 07.1.08.00-2012-00044-8, dirigida, em seguida, ao Banco Itaú S/A.

(...)

Em atendimento à sobredita Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira (RMF) de número 07.1.08.00-2012-00044-8, o Banco Itaú S/A nos encaminhou, em anexo à correspondência datada de 14/06/2012, cópia da ficha cadastral do fiscalizado e os extratos da conta corrente e poupança em que o contribuinte constava como um dos titulares. Como a cônjuge do fiscalizado, Sandra Lucia Becker Martins, constava como co-titular na contas analisadas, foi aberta fiscalização paralela sob o Registro de Procedimento Fiscal 07.1.08.00-2012-03529-2 para esclarecer os depósitos bancários das contas conjuntas.

Inicialmente, encaminhamos Termo de Início de Fiscalização, lavrado em 11/07/2012, para o endereço da contribuinte constante do cadastro da RFB. A ciência se deu em 16/07/2012, marcando o início desta ação fiscal. O termo intimava a contribuinte a enviar os extratos bancários e a relação de contas correntes mantidas em seu nome no ano-calendário 2009. A contribuinte encaminhou resposta em 20/07/2012, dando todas suas informações bancárias, exceto pelos extratos bancários, dos quais declarou não dispor, assim como havia feito seu cônjuge.

Depois de examinados os extratos bancários em nosso poder, obtidos na ação fiscal referente a Erico de Souza Martins, intimamos a contribuinte, por intermédio do Termo de Intimação Fiscal nº 1 lavrado em 24/07/2012 (AR datado de 27/07/2012), a comprovar, mediante documentação hábil, idônea e coincidente em datas e valores, a origem/natureza dos créditos/depósitos especificados na planilha “Depósitos Bancários – Banco Itaú” produzida pela fiscalização, em conformidade com o disposto no artigo 42, § 3º, inciso II, da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, alterado pelo artigo 4º da Lei nº 9.481, de 13/08/1997.

A Lei nº 9.430, de 27/12/1996, com a nova redação dada pela Lei nº 9.481, de 13/08/1997, e pela Lei nº 10.637, de 30/12/2002, estabelece no seu artigo 42:

“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. (g.n.).

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

(...)

Com relação aos extratos bancários em comento, cabe esclarecer que expurgamos da exigência de comprovação os créditos/depósitos oriundos de transferências entre as contas sob análise, de devoluções de cheques, de estornos, de empréstimos pessoais e de outros lançamentos sem interesse tributário.

A contribuinte encaminhou resposta ao Termo de Intimação Fiscal nº 1 em 20/08/2012, na qual se recusou a apresentar a documentação solicitada, alegando que a planilha enviada não tinha identificação da instituição bancária e que não tinha os extratos bancários para conferência, além de questionar a legalidade da obtenção dos dados bancários por esta Fiscalização.

Em 28/08/2012 foi lavrado o Termo de Intimação Fiscal nº 2, solicitando novamente da contribuinte a comprovação da origem dos itens listados na planilha de depósitos bancários, explicando que a instituição bancária estava identificada em seu cabeçalho e que os extratos estavam disponíveis nesta repartição para conferência e esclarecimentos. Este termo foi recebido em 31/08/2012, e a resposta da contribuinte encaminhada em 17/09/2012, na qual a contribuinte mais uma vez se recusou a apresentar a documentação solicitada, reiterando as alegações de sua resposta anterior.

Em 08/05/2012 foi expedida a Requisição de Informações sobre Movimentação Financeira (RMF) de número 07.1.08.00-2012-00169-0, dirigida, em seguida, ao Banco Itaú S/A, para solicitar os extratos bancários em formato papel. Em atendimento à esta RMF o Banco Itaú S/A nos encaminhou, em anexo à correspondência datada de 12/11/2012, os extratos solicitados.

Em 28/08/2012 foi lavrado o Termo de Intimação Fiscal nº 3, solicitando novamente da contribuinte a comprovação da origem dos itens listados na planilha de depósitos bancários, explicando a fundamentação legal para obtenção dos extratos e propondo mais uma vez ao contribuinte o comparecimento à repartição para vista dos extratos e quaisquer outros esclarecimentos. Este termo foi recebido em 26/11/2012. Passado o prazo concedido sem manifestação da contribuinte ou de seu cônjuge, cuja ação fiscal corria em paralelo, foram considerados como omissão de receitas todos os depósitos cuja origem não foi comprovada, conforme determinado pelo Art. 42 da Lei do Ajuste Tributário nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Conforme se verifica do processo, a recorrente foi intimada para apresentação de informações, esclarecimentos e apresentação de documentos, tendo sido finalizada a fiscalização com a referida autuação.

A contribuinte foi intimada pela via postal em 20/12/2012, conforme comprovante (e-fl. 268) e apresentou sua Impugnação (e-fls. 347/358), em 21/01/2013, com argumentos bem sintetizados pela decisão de piso:

Destacou inicialmente o fato de os extratos bancários utilizados pela fiscalização, que deram suporte à presente autuação, foram obtidos mediante quebra de sigilo fiscal, sem amparo de ordem judicial.

Observa que mediante a simples negativa da existência dos extratos bancários, a fiscalização seguiu com o seu procedimento pré-orquestrado, qual seja: se não há extrato, solicita-se a quebra de sigilo bancário, exige-se a explicação e comprovação de todos os depósitos e, por fim, presume-se omissão dos depósitos não explicados.. Entende inexistir motivação que justifique a essencialidade do procedimento adotado pela fiscalização.

Segundo alegou, nos Termos de Intimações encaminhados não constam os motivos que embasaram a quebra do sigilo, o porquê da necessidade dos extratos como documentos essenciais para a fiscalização, que se limitou a solicitar a indicação de quais bancos mantinha contas, os respectivos co-titulares e/ou procuradores, requerendo, ao fim os extratos bancários.

Afirmou ter o auditor fiscal deixado de lhe encaminhar os extratos obtidos, tendo apresentado apenas uma lista com valores indicados como créditos/depósitos, que não pode ser reconhecida como extrato bancário.

Destacou que em nenhum momento a fiscalização solicitou a apresentação de documentos para confirmar a veracidade e propriedade das informações contidas em sua declaração de rendimentos.

No item III, intitulado *Da Inconstitucionalidade da Quebra de Sigilo* afirma que embora não seja absoluto o direito ao sigilo, a sua quebra deve respeitar critérios de razoabilidade e, somente pode levada a efeito mediante a intervenção prévia do Poder Judiciário. Citou doutrina e jurisprudência.

Observa que não obstante o abuso e, a conseqüente ilegalidade do lançamento levado a efeito, não teve por objetivo nenhum elemento de sinais exteriores de riqueza, variações patrimoniais, denúncias, rendimentos declarados por terceiros como se lhe tivessem sido pagos. Assim, as receitas atribuídas como de sua propriedade e de seu esposo fossem, por uma presunção engendrada desde o início do procedimento de fiscalização, não são de sua propriedade.

A autuada, às fls. 284, observa que a partir de uma simples leitura dos Contratos de Locação anexados (docs 04 e 05), poderia ser constatado que, Erico de Souza Martins, sendo advogado em associação com Ronaldo Valério Ferreira (advogado), é procurador de diversas pessoas para o recebimento de aluguéis e

encargos locatícios. Segundo destacou, ele recebeu e repassou os valores aos titulares das receitas (proprietários dos imóveis). Informou estar anexando planilha como a demonstração individualizada dos créditos e a identificação da cobrança, do imóvel, do proprietário, do inquilino, juntamente com cópias de 1.158 documentos relacionados aos fatos. Informou estar apresentando também boletos bancários com as mesmas informações.

No levantamento efetuado pela fiscalização constam rendimentos de aluguéis de sua titularidade, recebidos da Sociedade Educ. de Vanguarda - CNPJ 34.146.134/0001-37. Esses valores foram devidamente declarados e tributados na DIRPF.

O contribuinte ao concluir suas razões requereu o cancelamento da autuação em face da:

1) Que seja declarada a inconstitucionalidade da quebra de sigilo, em razão da ausência de intervenção judicial;

2) Que seja considerado ilegal o ato administrativo que requereu as Informações sobre Movimentações Financeiras - RMF, por notória falta de motivação:

3) Prova irrefutável sobre a real propriedade dos valores depositados nas contas apontadas pela fiscalização, em razão do Sr. Erico Souza Martins, titular dessas contas ser procurador responsável por receber e repassar os montantes em decorrência dos contratos de aluguel.

A Impugnação foi julgada pelo colegiado e foi proferido o Acórdão recorrido que restou assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF Exercício:2010
DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas, mesmo as proferidas pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, e as judiciais, excetuando-se as proferidas pelo STF sobre a inconstitucionalidade das normas legais, 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.

PRELIMINAR. CONSTITUCIONALIDADE - LEGALIDADE.

O exame da constitucionalidade ou legalidade das leis é tarefa estritamente reservada aos órgãos do Poder Judiciário.

SIGILO BANCÁRIO.

É lícito ao Fisco solicitar informações e documentos relativos a operações realizadas pelo contribuinte em instituições financeiras, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis, independentemente de autorização judicial. A obtenção de informações junto às instituições financeiras, por parte da administração tributária, a par de amparada legalmente, não implica quebra de sigilo bancário,

mas simples transferência deste, porquanto em contrapartida está o sigilo fiscal a que se obrigam os agentes fiscais por dever de ofício.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS ORIGEM NÃO COMPROVADA.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

A Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, no seu art. 42, estabeleceu uma presunção legal de omissão de rendimentos, que autoriza o lançamento do imposto correspondente, sempre que o titular da conta bancária, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. Os valores creditados em conta de depósito mantida em instituição financeira, quando oferecidos à tributação no ajuste anual, ensejam a retificação do crédito tributário.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

A recorrente foi cientificada do resultado de julgamento pela via postal, em 15/01/2019, conforme Aviso de Recebimento (e-fl. 1661), tendo apresentado o Recurso Voluntário em 14/02/2019, (e-fls. 1671/1686), por meio do qual reiterou os argumentos apresentados em sede de Impugnação, conforme os seguintes pontos:

A - Violação ao contraditório, ampla defesa e devido processo – No mérito processual, a recorrente sustenta que o procedimento estaria comprometido desde a origem por afronta ao art. 5º, LV, da Constituição, sob o argumento de que a acusação (ainda que implícita) exigiria transparência na imputação e acesso às provas essenciais. Defende que o núcleo probatório do lançamento foi formado a partir de documentos que não foram oportunamente disponibilizados, e que a instrução teria sido conduzida de modo a dificultar o contraditório, inclusive porque a prova utilizada para fundamentar a exigência seria basicamente documental (movimentação financeira) e deveria ter sido apresentada em sua forma oficial.

B - Primazia da verdade material dos fatos e sobre as provas ainda não produzidas – A recorrente afirma ter apresentado volumosa documentação na impugnação (comprovantes, boletos e extratos), além de planilhas de correlação entre entradas e saídas e identificação de terceiros (proprietários, endereços e CPFs). Sustenta que, diante desse conjunto, a Administração deveria ter convertido o feito em diligência para verificar a correspondência entre depósitos, repasses e a atividade declarada. Alega que a decisão recorrida teria preferido invocar a presunção legal e a inversão do ônus da prova, sem empreender esforços instrutórios para esclarecer as dúvidas fáticas, contrariando o dever de buscar a verdade material.

C - Incorreta presunção de aumento de patrimônio injustificado – Sustenta que exerce atividade de administração de imóveis, recebendo aluguéis em sua conta para posterior repasse aos proprietários, retendo apenas comissão. Defende que, nessa lógica, os depósitos bancários não representariam disponibilidade econômica ou jurídica de renda em caráter

definitivo, mas meros ingressos transitórios vinculados a obrigação de repasse, sem aumento patrimonial. Alega, portanto, que tributar a integralidade desses valores equivaleria a tratar como renda própria aquilo que apenas transita sob gestão, produzindo base de cálculo artificial e economicamente incompatível com o conceito de renda.

D - Ilegalidade na revisão do lançamento de ofício – A recorrente sustenta que a decisão de primeira instância incorreu em erro ao reconhecer como “já tributado” apenas o montante identificado nos extratos (segundo a planilha fiscal), em vez de considerar o valor efetivamente declarado e tributado na DIRPF referente a aluguéis de imóvel próprio pagos por fonte pagadora específica. Afirma que haveria diferença relevante entre o valor declarado e o valor admitido como abatimento, o que evidenciaria precariedade do levantamento fiscal. Além disso, sustenta que a fiscalização desconsiderou valores declarados relativos às comissões da atividade, embora esses montantes estivessem compreendidos na movimentação financeira e fossem parte da renda efetiva tributável.

Ao final, a recorrente requer o provimento integral do recurso para cancelar o auto de infração, com reconhecimento de nulidade por cerceamento de defesa e violação a parâmetros legais do lançamento e do processo administrativo. Subsidiariamente, pleiteia a conversão do feito em diligência para apuração dos valores vinculados aos bens administrados, valores declarados e eventual recálculo do imposto efetivamente devido; pede ainda, em caráter acessório, o afastamento de juros de mora incidentes sobre a multa de ofício.

Os autos foram encaminhados para o CARF para julgamento.

Não foram apresentadas contrarrazões.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Sílvio Lúcio de Oliveira Júnior**, Relator.

1. Admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº. 70.235/72. Portanto, o recurso deve ser conhecido.

2. Violação ao contraditório e ampla defesa

Sustenta a recorrente que o procedimento administrativo foi conduzido sob viés marcadamente inquisitório, em afronta direta às garantias constitucionais do contraditório e da ampla defesa. Argumenta-se que, a partir do momento em que a Administração atribui ao contribuinte conduta potencialmente ilícita, ainda que de forma implícita ou velada, instaura-se situação de conflito que impõe a observância plena das garantias processuais previstas no art. 5º,

LV, da Constituição Federal. Nessas hipóteses, não se pode restringir a participação do administrado nem relativizar o seu direito de influir na formação do convencimento da autoridade julgadora.

O recurso destaca que a noção constitucional de “acusados em geral” abrange qualquer pessoa a quem se impute, ainda que de modo indireto, responsabilidade por infração passível de sanção, não se limitando a acusações formais. Assim, sempre que o procedimento administrativo puder resultar em decisão desfavorável ao administrado, impõe-se a observância ao contraditório efetivo, ampla defesa e possibilidade de produção de provas, conforme também consagrado na Lei nº 9.784/1999.

Alega que a Administração atuou de forma velada ao conduzir a fiscalização sob a suspeita implícita de que a Recorrente atuaria como “pessoa interposta”, tendo formado juízo prévio antes mesmo da análise completa dos elementos fáticos. Agrava esse cenário o fato de que os extratos bancários requisitados, que constituíram a prova central da autuação, não foram disponibilizados à Recorrente ao longo do procedimento, o que inviabilizou o pleno exercício do direito de defesa e comprometeu a legitimidade do lançamento, por restringir o acesso à única prova utilizada contra a contribuinte.

Convém ressaltar, de forma preliminar, o disposto no artigo 142 do Código Tributário Nacional e nos artigos 10 e 11 do Decreto nº 70.235/1972, os quais delineiam os elementos essenciais para a validade do lançamento tributário, acrescidos dos requisitos gerais aplicáveis aos atos administrativos.

Esses dispositivos constituem o alicerce normativo que assegura a legalidade, a competência da autoridade fiscal e a observância do devido processo administrativo, princípios que devem nortear toda a atuação da Administração Tributária.

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 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.

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.

Cumpra igualmente destacar as hipóteses que ensejam a nulidade do lançamento, expressamente previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/1972, diploma que rege o Processo Administrativo Fiscal. O referido dispositivo estabelece as situações em que o vício atinge a própria validade do ato, tornando-o insuscetível de convalidação, especialmente quando praticado por autoridade incompetente ou em desrespeito às garantias do devido processo legal:

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.

A análise da alegado cerceamento ao direito de defesa mediante o não fornecimento dos extratos pela autoridade fiscalizadora revela que não há fundamento para o acolhimento da tese defensiva. De acordo com a legislação supracitada, a nulidade de um lançamento somente se configura quando os atos são lavrados por pessoa incompetente ou quando há preterição do direito de defesa. No caso em exame, verifica-se que o auto de infração foi regularmente lavrado por autoridade competente e que todos os atos processuais foram

realizados em estrita observância às normas legais, assegurando ao contribuinte pleno exercício do contraditório e da ampla defesa.

No tocante ao procedimento fiscal, é importante ressaltar que se trata de fase de natureza oficiosa, e de fato possui caráter eminentemente inquisitório, na qual ainda não há instaurado o contraditório. O direito de defesa somente surge com a apresentação da impugnação, conforme dispõe o artigo 14 do Decreto nº 70.235/1972.

Nesse sentido, não procede a alegação de nulidade pela ausência de contraditório na fase prévia, uma vez que esta etapa visa apenas à coleta de elementos para a constituição do crédito tributário, cabendo ao contribuinte exercer sua defesa posteriormente, como de fato ocorreu no presente caso.

Ademais, com relação aos extratos em que se fundamentou a fiscalização, ao contrário do informado pela recorrente, o acesso a tais documentos foi oportunizado pela fiscalização quando solicitou que comprovasse a origem dos valores auferidos.

Quanto a este tema, entendo que se aplica a Súmula CARF nº 162:

Súmula CARF nº 162

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento. (Vinculante, conforme Portaria ME nº 12.975, de 10/11/2021, DOU de 11/11/2021).

Ademais, a descrição constante do auto de infração demonstra de forma clara e objetiva as razões da autuação e as normas infringidas, permitindo ao contribuinte compreender integralmente a acusação e apresentar defesa técnica e detalhada, como se verifica nos autos. Desse modo, não se identifica qualquer cerceamento de defesa ou vício essencial que comprometa a validade do lançamento.

Por fim, ressalta-se que a atividade fiscal é vinculada à lei e deve obedecer estritamente aos comandos normativos, em conformidade com os princípios da legalidade e da vinculação do julgador administrativo. Tendo sido observados todos os requisitos legais para a constituição do crédito tributário e não havendo prova de prejuízo efetivo à defesa, rejeito a alegada inobservância aos princípios do contraditório e ampla defesa suscitadas.

3. Primazia da verdade material e pedido de diligência

Alega a recorrente que, para o correto deslinde da controvérsia, exige-se a observância do princípio da verdade material, impondo à Administração e ao órgão julgador o dever de examinar de forma efetiva e substancial as provas constantes dos autos, bem como de promover diligências sempre que subsistirem dúvidas relevantes acerca dos fatos.

Aduz que a adequada instrução probatória é apresentada como instrumento essencial para reconstruir, com o maior grau possível de verossimilhança, a realidade material subjacente à autuação, não se limitando à atuação das partes, mas abrangendo também iniciativa probatória do próprio julgador administrativo.

Sustenta-se que a busca da verdade material se conecta diretamente ao princípio da legalidade, na medida em que a incidência da norma tributária somente se legitima quando houver convicção segura quanto à ocorrência do fato gerador.

Nesse contexto, a Administração, no exercício de função jurídica de caráter litigioso, não pode permanecer adstrita a presunções abstratas ou à mera distribuição do ônus da prova, devendo empregar os meios necessários à completa elucidação dos fatos, inclusive mediante a produção de provas complementares quando os elementos já apresentados se mostrarem relevantes.

Informa que a Recorrente apresentou volumosa documentação, superior a novecentas páginas, apta a demonstrar a origem dos depósitos bancários questionados, evidenciando tratar-se de valores recebidos no exercício da atividade de administração de imóveis, com posterior repasse aos legítimos proprietários, descontada apenas a comissão pelos serviços prestados, regularmente declarada.

Diante desse acervo probatório, sustenta que seria imperativo converter o feito em diligência, a fim de verificar a correspondência entre os documentos apresentados e a realidade fática alegada.

Aponta-se, ainda, que a decisão recorrida afastou a necessidade de aprofundamento probatório ao invocar presunção favorável ao Fisco e suposta inversão do ônus da prova, postura que teria servido para justificar a inércia administrativa na apuração concreta dos fatos.

Ressalta-se que a documentação apresentada não foi inexistente ou genérica, mas detalhada, individualizada e acompanhada de recibos, planilhas e comprovantes, os quais teriam sido desconsiderados sob o argumento de inidoneidade, sem que fosse oportunizada a produção de prova adicional ou especificada previamente a exigência de documentos bancários com estrita coincidência de datas e valores.

Sustenta ainda que, tratando-se de controvérsia eminentemente fática, e diante do reconhecimento, pela própria decisão de piso, da existência de documentos que corroboram a versão apresentada pela Recorrente, impunha-se à Administração, em observância à primazia da realidade, a conversão do julgamento em diligência para produção da prova específica reputada necessária, sob pena de comprometimento da validade do lançamento e do próprio devido processo administrativo.

Quanto à solicitação de que seja realizada diligência deve ser analisado se o pedido de realização de diligências é considerado imprescindível à tomada de decisão para julgamento da lide, de acordo com o que dispõe o art. 18 do mesmo diploma legal, com a redação dada pelo art. 1º da Lei n.º 8.748/1993:

Art. 18 – A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando

entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 28, 'in fine'.

A diligência solicitada pela recorrente é prescindível, uma vez que, de acordo com o inciso III, do artigo 16, do Decreto nº 70.235/72, cabe ao contribuinte, no momento da impugnação, trazer aos autos os motivos e as provas que possuir.

De acordo com o § 4º, do artigo 16 do Decreto 70.235/72, o momento oportuno de apresentação de provas é na impugnação, a não ser que se avenge a existência de uma das hipóteses ali previstas. Assim, cabia ao interessado providenciar as provas que solicita sejam obtidas por meio de diligência.

Desse modo, entendo ser desnecessário o pedido de diligência formulado, tendo em vista ser imprestável em face de os elementos de prova contidos nos autos serem suficientes para a formação de convicção sobre a matéria, pois é ônus do contribuinte apresentar com a impugnação os motivos de fato e direito em que se fundamenta sua defesa.

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

Para além do exposto, entendo que não merece acolhimento o pedido de diligência por ser desnecessário ao deslinde do feito, bem como pelo fato de que as provas dos autos se mostram aptas para colimar o indeferimento de tal pleito.

Nesse sentido, cabe transcrever o teor da Súmula CARF nº 163:

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).

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

Entendo, pois, que a recorrente tinha ao seu alcance meios suficientes para comprovar sua tese de defesa, de modo que a conversão do julgamento em diligência não serve para suprir ônus da prova que pertence ao próprio contribuinte, dispensando-o de comprovar suas alegações.

4. Incorreta presunção de aumento de patrimônio injustificado

A Recorrente sustenta que o lançamento decorreu de presunção equivocada de acréscimo patrimonial, fundada exclusivamente na existência de depósitos bancários que não teriam sido declarados. Argumenta que a autoridade fiscal atribuiu indevidamente a ela a titularidade integral dos valores creditados, desconsiderando a documentação apresentada que demonstra tratar-se de ingressos recebidos em nome de terceiros, no exercício de atividade de administração de imóveis.

Defende que a decisão recorrida não enfrentou de forma suficiente as provas produzidas, limitando-se a reafirmar a presunção fiscal sem demonstrar efetiva incorporação dos valores ao patrimônio da contribuinte. Ressalta que os depósitos estavam vinculados a obrigação líquida e certa de repasse aos proprietários dos imóveis, inexistindo disponibilidade econômica ou jurídica apta a caracterizar renda tributável.

Sob esse enfoque, afirma que apenas a remuneração pelos serviços prestados, regularmente declarada, constitui receita própria, sendo indevida a tributação da totalidade dos valores movimentados. Invoca, por fim, o conceito legal de fato gerador do imposto de renda, segundo o qual somente ingressos que representem acréscimo patrimonial definitivo podem ser tributados, o que não se verifica no caso.

A alegação de inexistência de acréscimo patrimonial não merece acolhida. A legislação tributária estabelece presunção legal específica para os casos de créditos bancários cuja origem não seja devidamente comprovada pelo titular da conta, atribuindo-lhes natureza de rendimentos omitidos. Trata-se de presunção relativa, expressamente prevista em lei, que desloca para o contribuinte o ônus de demonstrar, de forma individualizada e por meio de documentação hábil e idônea, a origem dos valores creditados.

Nesse contexto, os depósitos bancários não constituem meros indícios genéricos de irregularidade, mas elemento objetivo suficiente para caracterizar a omissão de rendimentos quando ausente comprovação idônea da origem dos recursos. A falta de demonstração precisa de que tais valores correspondem a operações já tributadas, isentas, não tributáveis ou pertencentes a terceiros atrai a incidência da presunção legal, configurando a aquisição de renda omitida, nos termos da legislação de regência e do conceito de fato gerador do imposto de renda.

Ainda que o contribuinte alegue atuar como mero intermediário ou administrador de recursos de terceiros, tal circunstância, por si só, não afasta a presunção legal. A descaracterização da omissão exige prova concreta e individualizada de que cada crédito bancário corresponde a valores de titularidade alheia, com identificação do efetivo beneficiário e demonstração do respectivo repasse, o que não se satisfaz por alegações genéricas ou reconstruções contábeis dissociadas de lastro documental compatível com as exigências legais.

Nesse sentido, vale colacionar trecho da decisão de piso em que se analisou e fundamentou de forma escoreta o tópico em análise:

Conforme se depreende da leitura do Termo de Verificação Fiscal, foi solicitado ao contribuinte a apresentação dos extratos bancários, solicitação essa rejeitada nas

respostas aos Termos de Intimações Fiscais 03 e 04. No Termo de Intimação 04, a fiscalização apresentou a fundamentação legal embasadora da exigência, sendo esclarecido que os extratos bancários encaminhados à fiscalização pelo Banco ITAÚ estavam à disposição do contribuinte na RFB, inclusive para possíveis esclarecimentos.

Observo ao contrário do afirmado na defesa, foi oportunizado acesso a esses documentos (extratos bancários), para que se manifestasse/comprovasse, que os valores não deveriam sofrer tributação, ou que já haviam sido tributados.

Diante dos fatos apresentados, importante a transcrição do disposto no art.42 da Lei nº 9.430, de 27/12/96, que embasou o lançamento fiscal:

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.

§ 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.

Ao contrário do afirmado na defesa, a lei acima transcrita determina que haja tributação de depósitos bancários em conta-corrente quando não há origem comprovada.

Os depósitos bancários não são meros indícios que necessitam de provas para configurar uma omissão de rendimentos. Não comprovada a origem dos recursos creditados nas contas bancárias, resta caracterizada a aquisição de renda omitida à tributação, fato gerador do imposto de renda, descrito no art. 43 do CTN.

Tal presunção em favor do Fisco inverte o ônus da prova no tocante à infração, transferindo-o ao sujeito passivo. Configura-se presunção relativa, admitindo prova em contrário mediante apresentação de documentação hábil e idônea. Uma vez constatada a omissão de rendimentos, com base na referida presunção, resta ao contribuinte, na pretensão de descaracterizá-la, demonstrar individualizadamente que os valores depositados são referentes a uma operação realizada, já tributada, isenta ou não tributável, ou que será tributada após ser identificada.

Os valores lançados como depósitos bancários sem comprovação de origem, referem-se àqueles que, após intimado, o contribuinte não justificou se referirem a uma operação realizada, já tributada, isenta ou não tributável ou que será tributada após ser identificada, por meio de documentos hábeis e idôneos, ou como quer a contribuinte, relativa a aluguéis declarados no ajuste anual.

A contribuinte argumentou, que em razão do esposo Erico de Souza Martins ser advogado/procurador de diversas pessoas, recebia rendimentos de aluguéis e demais encargos locatícios. Apresentou juntamente com a defesa cópia de dois (02) contratos de locação entre Heitor de Souza (locador) e Bar e Restaurante Casa da Lagoa Ltda (locatário) fls. 384/390, e entre o mesmo locador e Christina Campos Outão (locatária), nesses contratos consta o registro de que o aluguel deverá ser pago no escritório do advogado do locador (o esposo da autuada).

Apresentou, também, cópias de recibos de pagamentos de aluguéis em nome de terceiros e boletos bancários onde consta o nome do esposo da autuada na condição de cedente, sendo que o valor foi depositado em contas bancárias conjuntas (autuada/esposo – Érico). Conforme verifico não ficou comprovado nos autos, por meio de documentos hábeis e idôneos, o repasse dos valores dos aluguéis aos supostos proprietários dos imóveis tidos como alugados, relacionados na planilha apresentada pelo autuado. **Registre-se novamente que somente dois contratos foram anexados aos autos juntamente com cópias de recibos e boletos bancários.**

Observo que na planilha apresentada pelo contribuinte constou endereços dos supostos imóveis locados juntamente com a relação de depósitos no Banco Itaú, Ag. 0304, na conta conjunta nº19788—2, em nome da autuada e de Erico de Souza Martins (co-titulares). Esse documento não possui força probante, uma vez que está desacompanhada de documentos que respaldem as informações nela contidas. E, ainda, o fato de não ter ficado comprovado que os valores depositados na conta conjunta (autuado/esposa), tenham sido transferidos a terceiros.

Caberia ao contribuinte a comprovação das transferências efetivas dos valores, mediante a apresentação de documentos bancários coincidentes em datas e valores, juntamente com a identificação dos terceiros beneficiários dos recursos. A documentação apresentada, constante nos autos, é insuficiente para comprovar a pretensão do autuado.

Assim, não tendo sido afastada, de modo suficiente, a presunção estabelecida em lei, permanece caracterizada a omissão de rendimentos, sendo legítima a tributação dos valores creditados nas contas bancárias da contribuinte, razão pela qual se impõe a rejeição da tese defensiva.

5. Ilegalidade na revisão do lançamento de ofício

A Recorrente sustenta a ilegalidade da revisão do lançamento de ofício ao argumento de que a própria autoridade fiscal reconhece ter utilizado planilha por ela elaborada como base para a constituição do crédito tributário. Afirma que, no que se refere especificamente aos valores pagos pela Sociedade Educacional de Vanguarda, a fiscalização teria considerado montantes inferiores aos efetivamente declarados e tributados pelo contribuinte, o que evidenciaria erro material na apuração.

Alega, ainda, que, mesmo diante dessa inconsistência, a decisão recorrida deixou de afastar integralmente a exigência tributária correspondente, mantendo a cobrança com base nos valores apurados em planilha, em afronta às hipóteses legais de extinção do crédito tributário. Para o recorrente, a permanência da cobrança, apesar do reconhecimento de equívocos na apuração, configuraria ilegalidade apta a ensejar a anulação do ato administrativo.

Sustenta, nesse contexto, que não se trata de simples revisão do lançamento por conveniência ou oportunidade, mas de manutenção de exigência fundada em lançamento materialmente incorreto, o que autorizaria sua invalidação, inclusive à luz do entendimento consolidado quanto ao poder-dever da Administração de anular atos ilegais.

Por fim, invoca entendimento da própria Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional no sentido de que a persistência de cobranças baseadas em erros inequívocos viola os princípios da legalidade e da eficiência administrativa, uma vez que prolonga desnecessariamente o litígio e gera dispêndio de recursos públicos, razão pela qual requer a decretação da nulidade da cobrança.

Não procede a alegação de ilegalidade na revisão do lançamento de ofício. Conforme se extrai dos autos, a autoridade julgadora de primeira instância não manteve cobrança fundada em erro material, tampouco deixou de promover os ajustes necessários quando identificada divergência entre os valores declarados e aqueles apurados a partir da movimentação bancária.

No que se refere especificamente aos valores pagos pela Sociedade Educacional de Vanguarda, restou demonstrado que tanto a contribuinte quanto seu esposo declararam, cada um, o montante de R\$ 184.212,77, totalizando R\$ 368.425,54.

Todavia, a análise objetiva da movimentação financeira efetivamente identificada nas contas conjuntas revelou que os depósitos realizados por essa fonte pagadora, no ano-calendário de 2009, alcançaram valor inferior, qual seja, R\$ 282.196,82.

Diante desse cenário, a autoridade fiscal corretamente considerou como já tributada apenas a parcela correspondente a 50% desse montante, respeitando a regra legal aplicável às contas mantidas em conjunto, na ausência de comprovação individualizada da titularidade dos recursos.

Assim, não há falar em manutenção indevida de exigência sobre valores já tributados. Ao contrário, houve revisão expressa do lançamento, com a exclusão da parcela reconhecidamente tributada, mediante recálculo mês a mês do fato gerador, conforme demonstrativo constante da decisão recorrida. Tal providência afasta qualquer violação às hipóteses de extinção do crédito tributário, uma vez que o abatimento ocorreu nos exatos limites da comprovação objetiva constante dos autos.

No que tange aos demais depósitos bancários, a manutenção da exigência mostra-se igualmente legítima. A legislação de regência estabelece que a presunção de omissão de rendimentos somente é afastada quando o contribuinte comprova, de forma individualizada e documentalmente idônea, a origem de cada crédito identificado. No caso concreto, embora tenham sido apresentados diversos documentos, a autoridade julgadora concluiu, após análise, que tais elementos não foram suficientes para demonstrar, de maneira específica, a origem de todos os valores questionados, tampouco que tais recursos não tenham representado acréscimo patrimonial.

Desse modo, a exigência remanescente não decorre de erro material ou de lançamento manifestamente ilegal, mas da aplicação regular da presunção legal prevista no art. 42 da Lei nº 9.430/1996, diante da insuficiência probatória apresentada pelo contribuinte. Inexiste, portanto, afronta aos princípios da legalidade ou da eficiência administrativa, tampouco fundamento para a decretação de nulidade do lançamento, razão pela qual deve ser rejeitada a tese recursal.

6. Juros de mora incidentes sobre a multa de ofício

Nos pedidos a recorrente reitera para que seja afastada a exigência de juros de mora sobre a multa de ofício.

No que diz respeito à incidência dos juros sobre a multa de ofício, o tema também não demanda grandes discussões, tendo em vista a prescrição da Súmula CARF nº. 108:

Súmula CARF nº 108 Aprovada pelo Pleno em 03/09/2018

Incidem juros moratórios, calculados à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, sobre o valor correspondente à multa de ofício.

(Vinculante, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Assim, a presente taxa de atualização de tributo federal é devida.

7. Conclusão

Ante o exposto, voto por conhecer do Recurso Voluntário e negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Sílvio Lúcio de Oliveira Júnior