



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 18471.003904/2008-71
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2401-009.607 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de julho de 2021
Recorrente JOSE SERGIO MARTINS ALVES
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2005

MULTA DE OFÍCIO. AUDITOR FISCAL. COMPETÊNCIA PARA LANÇAR MULTA.

A parte inicial do *caput* do art. 142 do CTN é inequívoca quanto a ser competência privativa de a autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento. A autoridade lançadora é competente para aplicar a penalidade cabível, uma vez que é competente para constituir o crédito tributário.

MULTA DE OFÍCIO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO, RESPONSABILIDADE OBJETIVA.

A responsabilidade por infrações à legislação tributária, via de regra, independe da intenção do agente ou do responsável e tampouco da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato comissivo ou omissivo praticado, a exemplo da falta de recolhimento do tributo que é punida com a aplicação da multa de ofício proporcional a 75% do valor do tributo não recolhido pelo sujeito passivo.

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA E ATO PRATICADO POR AUTORIDADE INCOMPETENTE. NÃO OCORRÊNCIA.

São nulidades no processo administrativo fiscal as resultantes de atos e termos lavrados por pessoa incompetente ou de despacho e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa. É válido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo (Súmula Carf nº 27).

NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

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.

CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE. INEXISTÊNCIA

O cerceamento do direito de defesa se dá pela criação de embaraços ao conhecimento dos fatos e das razões de direito à parte contrária, ou então pelo óbice à ciência do auto de infração, impedindo a contribuinte de se manifestar sobre os documentos e provas produzidos nos autos do processo.

ALEGAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIÇÃO. INCOMPETÊNCIA.

É vedado aos membros das turmas de julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. Súmula CARF nº 2. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITO BANCÁRIO. PRESUNÇÃO. SÚMULA CARF nº 26.

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

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.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DA E NATUREZA DA OPERAÇÃO. NECESSIDADE.

Para que seja afastada a presunção legal de omissão de receita ou rendimento, não basta a identificação subjetiva da origem do depósito, sendo necessário também comprovar a natureza jurídica da relação que lhe deu suporte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Andrea Viana Arrais Egypto, Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Rodrigo Lopes Araujo, Rayd Santana Ferreira e Miriam Denise Xavier (Presidente).

Relatório

A bem da celeridade, peço licença para aproveitar boa parte do relatório já elaborado em ocasião anterior e que bem elucida a controvérsia posta, para, ao final, complementá-lo (e-fls. 162 e ss).

Pois bem. Versa o presente processo sobre Auto de Infração, referente ao exercício de 2006, ano-calendário de 2005, fls. 135/141, ciência em 26/11/2008 (fl. 141), de imposto de renda pessoa física de R\$ 3.121.842,20, já incluídos de multa de ofício e juros de mora.

A infração imputada foi Omissão de Rendimentos Caracterizados por Depósitos Bancários de Origem não Comprovada. Do Termo de Verificação (fls. 120/122), destaca-se:

(...)

O Termo de Início de Procedimento Fiscal foi enviado, via sedex, para o domicílio fiscal do contribuinte constante do CPF tendo retornado a esta divisão de fiscalização, em 04 de março de 2008, em razão de "mudança".

Em 26 de maio de 2008 foi publicado no D.O. do Estado do Rio de Janeiro o EDITAL/DEFIS/RJO/Nº 97, convocando o contribuinte a prestar informações sobre DIRPF 2006 ano calendário 2005. Decorrido o prazo estipulado o mesmo não compareceu.

Em 05 de agosto de 2008 foi solicitada e autorizada pelo Sr. Delegado da Defis a emissão de Requisição de Informação sobre Financeira (RMF), sendo o Banco Bradesco intimado a fornecer informações relativas ao cadastro do contribuinte e o extrato de movimentação da conta-corrente referente ao período compreendido entre 01/01/2005 a 31/12/2005.

(...)

Em suas alegações o contribuinte admite que estaria obrigado a apresentar a DIRPF mas não o fez; diz que a movimentação financeira apurada é proveniente do exercício de atividade comercial de compra e venda de produtos hortigranjeiros mas não apresentou qualquer documento hábil e idôneo capaz de atestar o alegado. (...)

O contribuinte apresentou a peça impugnatória de fls. 143/149, de 23/12/2008, para esclarecer, em resumo:

1. Inicialmente, releva ressaltar as condutas irregulares da autoridade fiscal em sua atividade de fiscalização, desrespeitando as limitações de ordem comportamental constantes do artigo 5º da Constituição Federal, ao alegar ser o impugnante sonegador, laranja, testa de ferro, na tentativa de induzi-lo a erro, provocando torturas de ordem moral para tentar obter informações, o que enseja a ANULAÇÃO do auto de infração.

2. O Regulamento do Imposto de Renda, Decreto nº 3.000/1999, em seu Art. 944, diz que as multas e penas disciplinares serão aplicadas pelas autoridades competentes da Secretaria da Receita Federal. Cabe ao auditor, descobrir irregularidades, mas só isto. Não pode multar. A aplicação de multa e ou lançamento "ex officio" cabe à autoridade competente.."
3. Esbarra, ainda, o Auto de Infração, na questão do DOMICÍLIO FISCAL COMPETENTE. Ora, desde o momento em que a auditora fiscal obteve do banco depositário a informação de que o DOMICÍLIO do impugnante é no município de Nova Friburgo, subordinado à Delegacia da Receita Federal do Brasil em NITERÓI, para este deveria ter declinado da competência, uma vez que o art. 985 do Regulamento do Imposto de Renda determina que a autoridade fiscal competente para aplicar as normas do Decreto nº 3000, de 26/03/99, é a do domicílio fiscal do contribuinte.
4. Entre os depósitos bancários e a omissão de rendimentos não há uma correlação lógica diletta e segura. Vale dizer, nem sempre o volume de depósitos injustificado leva ao rendimento omitido correlato.
5. Súmula nº 182, do extinto Tribunal Federal de Recursos TFR, no qual restou averbado ser ilegítimo o lançamento arbitrado com base apenas em extratos ou depósitos bancários. Ora, os depósitos podem representar valores subjacentes tais como um empréstimo, uma doação, a movimentação financeira de atividades proibidas (doleiros, agiotas) etc, ou, como na hipótese do auto de infração impugnado, a situação do impugnante, em que os valores depositados são oriundos de sua atividade de revenda de produtos hortigranjeiros, exercida informalmente, até por desconhecimento da legislação comercial e tributária a que estaria sujeito.

Em seguida, sobreveio julgamento proferido pela **Delegacia da Receita Federal do Brasil**, por meio do Acórdão de e-fls. 162 e ss, cujo dispositivo considerou a **impugnação improcedente**, com a **manutenção** do crédito tributário exigido. É ver a ementa do julgado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Ano-calendário: 2005

EMENTA

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.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O contribuinte, por sua vez, inconformado com a decisão prolatada, interpôs Recurso Voluntário (e-fls. 185 e ss), repisando, em grande parte, os argumentos tecidos em sua impugnação, requerendo, ao final, a improcedência do lançamento.

Em seguida, os autos foram remetidos a este Conselho para apreciação e julgamento do Recurso Voluntário.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Matheus Soares Leite – Relator

1. Juízo de Admissibilidade.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Portanto, dele tomo conhecimento.

2. Preliminares.

Preliminarmente, alega o recorrente que o lançamento seria nulo, por entender que não haveria autorização expressa em lei para que o Auditor Fiscal aplicasse multas, mas apenas para “propor”. Dessa forma, alega que o auto de infração é nulo, eis que a multa de ofício teria sido aplicada por autoridade incompetente.

Afirma, ainda, que seu domicílio é em Nova Friburgo/RJ, subordinado à Delegacia da Receita Federal do Brasil de Niterói/RJ, sendo que este município é que seria competente para aplicar as normas do Decreto nº 3.000/99. Dessa forma, alega que o auto de infração é nulo, eis que foi lavrado por autoridade de domicílio incompetente.

Contudo, entendo que não lhe assiste razão.

É certo que a constituição do crédito tributário, por meio do lançamento de ofício, como atividade administrativa vinculada, exige do Fisco a observância da legislação de regência, a fim de constatar 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 (art. 142 do CTN). Uma vez verificado a ocorrência do fato gerador, o Auditor Fiscal tem o dever de aplicar a legislação tributária de acordo com os fatos por ele constatados e efetuar o lançamento tributário.

Nesse sentido, o artigo 142 do Código Tributário Nacional determina a competência da autoridade administrativa para constituição do crédito tributário, o que inclui o lançamento da multa, sendo esta autoridade representada pelo Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil, conforme preceitua a Lei nº 10.593/2002 em seu artigo 6º, com a redação dada pela Lei nº 11.457/2007.

A propósito, a multa de ofício aplicada pela fiscalização pune precisamente os atos que, muito embora não tenham sido praticados dolosamente pelo contribuinte, ainda assim, tipificam infrações cuja responsabilidade é de natureza objetiva e encontram-se definidas nos termos do art. 44, inciso I, da Lei n.º 9.430, de 1996, com as alterações introduzidas pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 2007. E, ainda, cumpre esclarecer que, no caso de lançamento de ofício, a Lei nº 9.430, de 27/12/96 é clara ao dispor que incidirá multa de ofício de 75% sobre a diferença de imposto apurada (art. 44, I), multa de mora (art. 61 caput) e juros SELIC (art. 61, §3º c/c art. 5º e § 3º da mesma lei).

Dessa forma, havendo previsão normativa para o lançamento da multa de ofício, que integra o crédito tributário, não pode a Administração Tributária afastar sua aplicação, pois se encontra adstrita à lei, no exercício de atividade plenamente vinculada.

No tocante à alegação de vício no auto de infração, por diferentes localidades, também não merece prosperar, vez que tanto os auditores fiscais quanto as Delegacias Regionais de Julgamento estão localizadas nas diversas regiões do país e suas competências são

distribuídas tanto por circunscrição territorial, quanto por matéria. É ver o teor das Súmulas CARF n.ºs 06, 27 e 102, *in verbis*:

Súmula CARF nº 6

É legítima a lavratura de auto de infração no local em que foi constatada a infração, ainda que fora do estabelecimento do contribuinte. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Acórdãos Precedentes:

Acórdão nº 101-94711, de 20/10/2004 Acórdão nº 103-21225, de 13/05/2003 Acórdão nº 104-20812, de 06/07/2005 Acórdão nº 105-14047, de 27/02/2003 Acórdão nº 107-07331, de 10/09/2003 Acórdão nº 202-11274, de 09/06/1999 Acórdão nº 201-76714, de 29/01/2003 Acórdão nº 203-08674, de 25/02/2003 Acórdão nº 203-09437, de 16/02/2004 Acórdão nº 203-09710, de 10/08/2004

Súmula CARF nº 27

É válido o lançamento formalizado por Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil de jurisdição diversa da do domicílio tributário do sujeito passivo. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Acórdãos Precedentes:

Acórdão nº 302-40013, de 09/12/2008 Acórdão nº 106-16534, de 17/10/2007 Acórdão nº 104-21824, de 17/08/2006 Acórdão nº 106-15545, de 24/05/2006 Acórdão nº 205-01048, de 03/09/2008 Acórdão nº 202-18608, de 12/12/2007

Súmula CARF nº 102

É válida a decisão proferida por Delegacia da Receita Federal de Julgamento - DRJ de localidade diversa do domicílio fiscal do sujeito passivo. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Acórdãos Precedentes:

101-95.433, de 22/03/2006; 101-95.938, de 24/01/2007; 103-22.886, de 28/02/2007; 195-00.027, de 20/10/2008; 1101-00.626, de 24/11/2011

Não se vislumbra na legislação que rege a atuação da Receita Federal do Brasil qualquer limitação territorial na competência dos auditores fiscais para autuações em ações fiscais e nem mesmo norma que determine que a instauração fiscal deve ser realizada na unidade mais próxima da sede da empresa.

Cabe esclarecer que a divisão da Receita Federal do Brasil em Regiões Fiscais ou Unidades Centrais e Descentralizadas apenas constitui ato de natureza administrativa e por isso instituído mediante ato denominado “Regimento Interno”, destinando-se à organização interna dos trabalhos.

E, ainda, em que pese alegado pelo recorrente, não há qualquer prova nos autos de que houve qualquer desrespeito por parte da fiscalização em relação ao sujeito passivo, tendo sido verificado que a conduta do agente autuante foi realizada dentro dos limites previstos pela legislação.

Entendo, portanto, que não há nenhum vício que macula o presente lançamento tributário, não tendo sido constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, havendo a devida descrição dos fatos e dos dispositivos infringidos e da multa aplicada. Portanto, entendo que não se encontram motivos para se determinar a nulidade do lançamento, por terem sido cumpridos os requisitos legais estabelecidos no artigo 11 do Decreto nº 70.235/72, notadamente considerando que o contribuinte teve oportunidade de se manifestar durante todo o curso do processo administrativo.

Cabe destacar, ainda, que o cerceamento do direito de defesa se dá pela criação de embaraços ao conhecimento dos fatos e das razões de direito à parte contrária, ou então pelo óbice à ciência do auto de infração, impedindo o contribuinte de se manifestar sobre os documentos e provas produzidos nos autos do processo, hipótese que não se verifica *in casu*.

Constato que o presente lançamento tributário atendeu aos preceitos estabelecidos no art. 142 do CTN, havendo a presença dos requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/1972, bem como a observância do contraditório e do amplo direito de defesa do contribuinte, de modo que restam afastadas quaisquer hipóteses de nulidade do lançamento.

Nesse sentido, tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente arts. 142 do CTN e 10 e 11 do Decreto nº 70.235/72, não há que se falar em nulidade do lançamento.

Por fim, incumbe ao autor o ônus de comprovar os fatos constitutivos do Direito por si alegado, e à parte adversa, a prova de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor. Cabe, portanto, ao contribuinte o ônus de enfrentar a acusação fiscal, devidamente motivada, apresentando os argumentos pelos quais entende que o presente lançamento tributário merece ser declarado improcedente, não sendo o caso de decretar a nulidade do auto de infração, eis que preenchidos os requisitos do art. 142 do CTN.

Sobre as demais arguições de ilegalidade e inconstitucionalidade, oportuno observar que já está sumulado o entendimento segundo o qual falece competência a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF) para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da lei tributária:

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Tem-se, pois, que não é da competência funcional do órgão julgador administrativo a apreciação de alegações de ilegalidade ou inconstitucionalidade da legislação vigente. A declaração de inconstitucionalidade/ilegalidade de leis ou a ilegalidade de atos administrativos é prerrogativa exclusiva do Poder Judiciário, outorgada pela própria Constituição Federal, falecendo competência a esta autoridade julgadora, salvo nas hipóteses expressamente excepcionadas no parágrafo primeiro do art. 62 do Anexo II, do RICARF, bem como no art. 26-A, do Decreto nº 70.235/72, não sendo essa a situação em questão.

Dessa forma, rejeito as preliminares arguidas.

3. Mérito.

Em relação ao mérito, entendo que as razões adotadas pela decisão de piso são suficientemente claras e sólidas, não tendo a parte se desincumbindo do ônus de demonstrar a fragilidade da acusação fiscal.

Pois bem. No caso dos autos, cumpre frisar que a infração objeto da insurgência recursal foi apurada tendo como base legal o art. 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, sendo que desde o início da vigência desse preceito a existência de depósitos bancários sem comprovação da origem, após a regular intimação do sujeito passivo, passou a constituir hipótese legal de omissão de rendimentos e/ou de receita. É de se ver o art. 42 da Lei nº 9.430/1996:

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.

Com efeito, a regra do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, presume a existência de rendimento tributável, invertendo-se, por conseguinte, o ônus da prova para que o contribuinte comprove a origem dos valores depositados a fim de que seja refutada a presunção legalmente estabelecida.

Trata-se, assim, de presunção relativa que admite prova em contrário, cabendo ao sujeito passivo trazer os elementos probatórios inequívocos que permita a identificação da origem dos recursos, a fim de ilidir a presunção de que se trata de renda omitida.

É importante salientar que, quando o art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996 determina que o depósito bancário não comprovado caracteriza omissão de receita, não se está tributando o depósito bancário, e sim o rendimento presumivelmente auferido, ou seja, a disponibilidade econômica a que se refere o art. 43 do CTN.

Nessa linha de raciocínio, verifica-se que os depósitos bancários são apenas os sinais de exteriorização, pelos quais se manifesta a omissão de rendimentos objeto de tributação. Os depósitos bancários se apresentam, num primeiro momento, como simples indício da existência de omissão de rendimentos. Entretanto, esse indício se transforma na prova da omissão de rendimentos, quando o (s) titular(es) das contas bancárias, tendo a oportunidade de comprovar a origem dos recursos aplicados em tais depósitos, se nega a fazê-lo, ou não o faz satisfatoriamente.

A existência do fato jurídico (depósito bancário) foi comprovada pela Fiscalização por meio dos dados bancários do contribuinte. Portanto, os depósitos (entradas, créditos) existem e não foram presumidos. O que a Autoridade Fiscal presume, com base em lei e em razão do contribuinte não se desincumbir de seu ônus, é a natureza de tal fato, ou seja, presumir que tal fato (o fato cuja ocorrência foi comprovada) seja gerador de rendimentos ou proventos de qualquer natureza.

Nesta nova realidade erigida pelo legislador à condição de presunção legal, a caracterização da ocorrência do fato gerador do imposto de renda não se dá pela mera constatação de um depósito bancário, isoladamente considerado, mas sim pela falta de esclarecimentos da origem desses valores depositados. Ou seja, há uma correlação lógica estabelecida pelo legislador entre o fato conhecido (ser beneficiado com depósito bancário sem demonstração de sua origem) e o fato desconhecido (auferir rendimentos) e é esta correlação que dá fundamento à presunção legal em comento, de que o dinheiro surgido na conta bancária, sem qualquer justificativa, provém de receitas ou rendimentos omitidos.

A presunção em favor do Fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação com documentação própria e individualizada que justifique os ingressos ocorridos em suas contas correntes de modo a garantir que os créditos/depósitos bancários não constituem fato gerador do tributo devido, haja vista que pela mencionada presunção, a sua existência (créditos/depósitos bancários desacompanhada da prova da operação que lhe deu origem), espelha omissão de receitas, justificando-se sua tributação a esse título.

Nesse caso, não há necessidade de o Fisco comprovar o consumo da renda relativa à referida presunção, conforme entendimento já pacificado no âmbito do CARF, por meio do enunciado da Súmula nº 26:

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

Com efeito, referida regra presume a existência de rendimento tributável, invertendo-se, por conseguinte, o ônus da prova para que o contribuinte comprove a origem dos valores depositados, a fim de que seja refutada a presunção legalmente estabelecida, não sendo possível invocar, portanto, o princípio do *in dubio pro contribuinte* para se desincumbir de ônus probatório previsto em lei.

Dessa forma, é perfeitamente cabível a tributação com base na presunção definida em lei, posto que o depósito bancário é considerado uma omissão de receita ou rendimento quando sua origem não for devidamente comprovada, conforme previsto no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

Ademais, a Súmula 182 do extinto Tribunal Federal de Recursos, que dispunha no sentido de que seria ilegítimo o lançamento do imposto de renda arbitrado com base apenas em extratos ou depósitos bancários, não serve como parâmetro para decisões a serem proferidas em lançamentos fundados na Lei nº 9.430/96, a qual 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.

Outra questão relevante sobre o tema é que a comprovação da origem dos recursos deve ser individualizada, ou seja, há que existir correspondência de datas e valores constantes da movimentação bancária, a fim de que se tenha certeza inequívoca da procedência dos créditos movimentados, consoante o §3º do art. 42 da Lei nº 9.430/1996. Assim, não é preciso a coincidência absoluta entre os dados, mas os valores auferidos devem corresponder aos depósitos efetuados nas contas, para fins de comprovar a origem do recurso.

E sobre a comprovação da origem dos depósitos bancários, meras cópias dos extratos bancários não se constituem em prova hábil para refutar o lançamento, eis que não há a comprovação individualizada da origem dos depósitos bancários, baseando as alegações no campo das suposições.

Entendo, pois, que agiu com acerto a decisão recorrida, cujas conclusões lá traçadas, são coincidentes com o entendimento deste Relator acerca da questão discutida nos autos:

[...] 15. Qualquer alegação efetuada para justificar cada depósito deve ser comprovada documentalmente e individualizadamente, conforme prescreve a art. 42 da Lei 9.430/96. Prescreve o citado artigo 42 que se caracterizam também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento. Ou seja, não importa se foi um depósito em dinheiro vivo, uma transferência, um DOC... O que importa, para que se comprove a origem, é que tenha havido um crédito, um acréscimo no saldo da conta bancária. Dispensa-se a prova da origem no caso em que os créditos são decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa física ou jurídica (§ 3º, I, do art. 42). Ou seja, quando houver a transferência de conta de qualquer outro titular não estará dispensada a prova da origem.

16. É também conveniente abordar a questão acerca da comprovação da origem dos depósitos bancários. Ora, comprovar a origem dos depósitos não é tão somente comprovar de onde veio o dinheiro, mas também comprovar a natureza destes ingressos. Esse é o verdadeiro significado de “comprovar a origem”. Tanto isso é verdade que o § 2º do artigo 42 da Lei 9.430/96 estabelece que os valores com origem comprovada e que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos a que estiverem

submetidos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas previstas na legislação. Assim, para que não ocorra a tributação por parte do beneficiário é necessário que este justifique a natureza da transferência como não tributável.

17. O Impugnante teria que comprovar a origem de cada depósito referido nas intimações apresentadas pela fiscalização.

18. Isto posto, voto no sentido de julgar improcedente a impugnação.

A propósito, cabe destacar que a fiscalização realizou um trabalho minucioso, elaborando a conciliação dos documentos com os fatos e justificativas apresentados pelo recorrente durante o procedimento fiscal, sendo que o sujeito passivo, em contrapartida, limita-se a argumentar, de forma genérica e sem apresentar qualquer prova, com nexo causal, em sentido contrário.

É mister destacar que alegações genéricas e desacompanhadas de provas não têm o condão de afastar os lançamentos, pois compete ao sujeito passivo o ônus da prova no tocante a fatos impeditivos, modificativos e extintivos da pretensão do fisco, como regra geral disposta no art. 373, II, do Código de Processo Civil vigente.

Em que pese as alegações do recorrente, entendo que não logrou êxito em comprovar, de forma individualizada, a origem dos depósitos bancários autuados, nem mesmo que se referem a valores que teriam apenas transitado pelas suas contas correntes.

E, ainda, quanto aos valores expressos na planilha acostada aos autos pela autoridade lançadora, cabe destacar que o contribuinte as ignora completamente e não demonstra, pontualmente, a origem dos depósitos bancários que são objeto de questionamento pela fiscalização, apresentando sua origem para contrapor a acusação fiscal.

Não há dúvida no sentido de que valores já oferecidos à tributação, verbas isentas e indenizatórias ou meros repasses financeiros não podem ser objeto de autuação, contudo, a comprovação deve ser acompanhada da identificação dos depósitos correspondentes, objeto de lançamento, e não de forma genérica, como pretende o sujeito passivo.

Para obter êxito em sua tentativa de afastar a validade dos procedimentos adotados, caberia ao recorrente rebater pontualmente a tabela de lançamento apresentada pela fiscalização, juntando, por exemplo, a comprovação da origem dos depósitos bancários, pois a mera alegação ampla e genérica, por si só, não traz aos autos nenhum argumento ou prova capaz de descaracterizar o trabalho efetuado pelo Auditor-Fiscal, pelo que persistem os créditos lavrados por intermédio do Auto de Infração em sua plena integralidade.

Ademais, à luz da Lei no 9.430, de 1996, cabe ao sujeito passivo demonstrar o nexo causal entre os depósitos existentes e o benefício que tais créditos lhe trouxeram, pois somente ele pode discriminar que recursos questionados pela fiscalização. Em outras palavras, como destacado nas citadas leis, cabe a ele comprovar a origem de tais depósitos bancários de forma tão substancial quanto o é a presunção legal autorizadora do lançamento.

Certo é que as alegações apresentadas pelo Recorrente devem vir acompanhadas das provas documentais correspondentes, especialmente para combater uma presunção legal (relativa) como a do presente feito, não sendo suficiente juntar uma massa de documentos aleatórios, sem a devida correlação com os fatos geradores tributários. Argumentações com ausência de prova enseja o indeferimento da pretensão, haja vista a impossibilidade de se apurar a veracidade das alegações.

Além disso, conforme já apontado, o ato de provar não é sinônimo de colocar à disposição do julgador uma massa de documentos, sem a mínima preocupação em correlacioná-

los um a um com a movimentação bancária listada pela autoridade tributária, num exercício de ligação entre documento e o fato que se pretende provar. Sobre esse ponto, são esclarecedoras as lições de Fabiana Del Padre Tomé¹, quando afirma que, “(...) provar algo não significa simplesmente juntar um documento aos autos. É preciso estabelecer relação de implicação entre esse documento e o fato que se pretende provar, fazendo-o com o *animus* de convencimento”.

No mesmo sentido, manifesta-se com precisão Lídia Maria Lopes Rodrigues Ribas, em sua obra *Processo Administrativo Tributário*, Malheiros Editores, 2000, pg. 184/185:

As alegações de defesa que não estiverem acompanhadas de produção das competentes e eficazes provas desfiguram-se e obliteram o arrazoado defensivo, pelo que prospera a exigibilidade fiscal. (...) A parte que não produz prova, convincentemente, dos fatos alegados, sujeita-se às consequências do sucumbimento, porque não basta alegar.

Ademais, cabe destacar que, não basta, para comprovar a origem dos valores depositados, declinar a pessoa do depositante e/ou apresentar justificativas desacompanhadas de documentação comprobatória dos fatos, eis que a comprovação a que se refere a lei deve ser entendida como a explicitação do negócio jurídico ou do fato que motivou o depósito, além, obviamente, da pessoa do depositante.

Em resumo, a origem dos valores não se comprova apenas com a identificação formal do depositante, exigindo, também, a demonstração da natureza jurídica da relação que lhe deu suporte. Nessa toada, deve haver um liame lógico entre prévias operações regulares e os depósitos dos recursos em contas de titularidade do contribuinte.

Aproveitando o ensejo, transcrevo os seguintes trechos, de lavra do Conselheiro Heitor de Souza Lima Junior, no voto vencedor do Acórdão nº 9202-005.325, oriundo da 2ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais:

Por comprovação de origem, aqui, há de se entender a apresentação de documentação hábil e idônea que possa identificar não só a fonte (procedência) do crédito, mas também a natureza do recebimento, a que título o beneficiário recebeu aquele valor, de modo a poder ser identificada a natureza da transação, se tributável ou não.

Com a devida vênia aos que adotam entendimento diverso, entendo como incabível que se quisesse, a partir da edição do referido art. 42, se estabelecer o ônus para a autoridade fiscal de, uma vez identificada a fonte dos recursos creditados, sem que tenha restada comprovada sua natureza (se tributável/tributado ou não), provar que se tratavam de recursos tributáveis, afastando-se, assim, a presunção através da mera identificação de procedência do fluxo financeiro.

Os documentos acostados pelo contribuinte, a meu ver, não são capazes de comprovar a origem do depósito, pois não são suficientes para o esclarecimento da natureza da operação que deu causa aos depósitos bancários, para fins de verificação quanto à tributação do imposto de renda.

Em outras palavras, a documentação carreada aos autos pelo contribuinte não possibilita qualquer vinculação entre os depósitos realizados, não sendo possível estabelecer uma correlação entre algum documento e valores depositados, individualmente ou em conjunto.

A propósito, o princípio da verdade material, que rege o Processo Administrativo Fiscal, não afasta a necessidade de prova das alegações de defesa contrárias ao lançamento fiscal. Comprovado que o procedimento fiscal levado a efeito atende às normas regulamentares, não há que se falar em falta de atendimento à verdade material.

¹ TOMÉ, Fabiana Del Padre. A prova no direito tributário: de acordo com o código de processo civil de 2015. 4. Ed. Rev. Atual. São Paulo: Noeses, 2016. p. 405.

O ônus da prova existe, portanto, afetando ambas as partes litigantes. Não cabe a qualquer delas manter-se passiva, apenas alegando fatos que a favorecem, sem carrear provas que os sustentem. Assim, cabe ao Fisco produzir provas que sustentem os lançamentos efetuados, como, ao contribuinte as provas que se contraponham à ação fiscal.

Ademais, cabe pontuar que o litigante deveria ter sido zeloso em guardar documentos para apresentação ao Fisco, até que ocorresse a decadência/prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram (conforme art. 195, parágrafo único do CTN). Deveria, também, compará-los com seus extratos bancários, cheques, ordens de pagamento etc, o que *in casu* não aconteceu. Trata-se, pois, do ônus de munir-se de documentação probatória hábil e idônea de suas atividades.

A propósito, não cabe à autoridade julgadora afastar a presunção do art. 42, da Lei nº 9.430/1996, **com base em provas indiciárias**, sendo necessário a comprovação efetiva, de forma individualizada, acerca das origens dos depósitos, seja no sentido da procedência, seja no sentido de causa desses depósitos.

Para além do exposto, destaco que a apresentação do recurso ocorreu no ano-calendário de 2011 e, até o presente momento, o recorrente não anexou qualquer documento adicional nos autos, tendo tido tempo suficiente para se manifestar, não havendo que se falar em cerceamento do direito de defesa ou dilação de prazo para a juntada de novos documentos e que, inclusive, deveriam ter sido apresentados quando da impugnação.

Ante o exposto, tendo em vista que o recorrente repete, em grande parte, os argumentos de defesa tecidos em sua impugnação, não apresentado fato novo relevante, ou qualquer elemento novo de prova, ainda que documental, capaz de modificar o entendimento exarado pelo acórdão recorrido, reputo hígido o lançamento tributário, endossando a argumentação já tecida pela decisão de piso.

Conclusão

Ante o exposto, voto por CONHECER do Recurso Voluntário para rejeitar as preliminares e, no mérito, NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Soares Leite