



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.000783/2010-30
Recurso Voluntário
Acórdão nº 2201-011.334 – 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 06 de novembro de 2023
Recorrente VINICIUS CRUZ BAROCHELO
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2006

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.

ÔNUS DA PROVA.

Por força de presunção legal, cabe ao contribuinte o ônus de provar as origens dos recursos que justifiquem os depósitos em contas junto a instituições financeiras.

JUROS MORATÓRIOS. INCIDENCIA.

Sendo o crédito tributário constituído de tributos e/ou multas punitivas, o seu pagamento extemporâneo acarreta a incidência de juros moratórios sobre o seu total.

DECISÕES ADMINISTRATIVAS E JUDICIAIS. EFEITOS.

As decisões administrativas e judiciais, mesmo que proferidas por Conselhos de Contribuintes, pelo Superior Tribunal de Justiça ou pelo Supremo Tribunal Federal, que não tenham efeitos vinculantes, não se constituem em normas gerais, razão pela qual seus julgados não se aproveitam em relação a qualquer ocorrência, senão àquela objeto da decisão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Marco Aurelio de Oliveira Barbosa - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Francisco Nogueira Guarita - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Debora Fofano dos Santos, Douglas Kakazu Kushiya, Francisco Nogueira Guarita, Fernando Gomes Favacho, Luciana Matos Pereira Sanchez (suplente convocada) e Marco Aurelio de Oliveira Barbosa (Presidente).

Relatório

O presente processo trata de recurso voluntário em face do Acórdão 12-71.526 - 1ª Turma da DRJ/RJ1, fls. 607 a 620.

Trata de autuação referente a IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF e, por sua precisão e clareza, utilizarei o relatório elaborado no curso do voto condutor relativo ao julgamento de 1ª Instância.

Trata-se de Auto de infração relativo a Imposto de Renda Pessoa Física, lavrado em nome do sujeito passivo em epígrafe (fls 545/552), decorrente de procedimento instaurado através do Termo de Início de Fiscalização de fls 16/17 (Mandado de Procedimento Fiscal n° 08.1.90.00-2009-007863-1, fl 02), visando a apurar a movimentação bancária incompatível com seus rendimentos informados na Declaração de Ajuste Anual de 2007.

Conforme detalhadamente descrito no Termo de Verificação Fiscal de fls 530/533, a ação fiscal desenvolvida junto ao contribuinte teve início com o Termo de Início de Fiscalização de 04/06/2009 (recebido em 10/06/2009), onde o interessado foi intimado a apresentar a cópia de sua Dirpf/2007, além das cópias dos extratos bancários do ano de 2006 relativos à sua movimentação financeira junto aos bancos do Brasil S.A, Bradesco S.A, Santander S.A e BANESPA.

O Termo de Verificação acima citado explicita que:

- o contribuinte não atendeu às intimações fiscais de 10/06/2009 e 05/08/2009, fato este que motivou o encaminhamento das Requisições de Informações sobre Movimentações Financeiras - RMF às instituições acima citadas (fls 25/32);

- analisados os extratos bancários anexados às fls 37/189, foi constatado que os depósitos bancários inferiores a R\$ 12.000,00 totalizaram um valor superior ao limite de isenção estabelecido em lei. Os referidos depósitos, bem como aqueles de valores superiores a R\$ 12.000,00 foram registrados em planilha, anexada à intimação fiscal de 16/10/2009 (fls 181/187, recebida em 21/10/2009), através da qual foi solicitada a comprovação da origem e tributação do montante apontado pela autoridade fiscal, através de documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores;

- o fiscalizado entregou a documentação à RFB na data de 10/12/2009 (fls 197/530) procurando demonstrar que a movimentação bancária em sua conta se referia, em parte, a depósitos e pagamentos relativos às empresas São Paulo Cia Nacional de Seguros e Cruz Barochelo Participações, no entanto, as informações apresentadas não foram consideradas suficientes, o que motivou a emissão do Termo de Intimação Fiscal de 09/03/2014 (fl 526), atendido pelo interessado na data de 16/03/2010, onde foram entregues as cópias dos TED e extrato de fls 527/529 dos autos;

A partir da análise de todos os documentos apresentados durante o procedimento fiscal, foi verificado que os depósitos nas contas correntes do contribuinte somaram R\$ 3.126.009,58, divididos em dois grupos:

- 1) Depósitos com origem comprovada nos valores de R\$ 1.794.000,00 (depositados pela empresa São Paulo Cia Nacional de Seguros) e R\$ 547.730,00 depositados pela empresa Cruz Barochelo Participações. No entanto ainda que tenha sua origem comprovada, tais recursos são passíveis de tributação como rendimento omitido recebido de pessoa jurídica sem vínculo empregatício, excluindo-se da base de cálculo do imposto apenas os valores que, comprovadamente, tenham sido devolvidos a estas empresas através de depósito e transferência bancária ou consumidos em pagamentos realizados por conta e ordem daquelas empresas;

- foi informado que os valores devolvidos pelo sujeito passivo às empresas em questão, no total de R\$ 221.988,00 (planilha de fl 535), foram subtraídos da base de cálculo do imposto (as devoluções foram confirmadas por meio de comprovantes de depósitos e transferências encaminhados pelo fiscalizado e pelos extratos de contas correntes que exibem débitos equivalentes em valores e datas);

- já a planilha n.º 3 (fl 536) discrimina os pagamentos realizados por conta e ordem das empresas depositantes, no total de R\$ 326.211,64. No entanto, apenas o valor de R\$ 5.940,73 foi excluído da base de cálculo a tributar, tendo em vista que o contribuinte exibiu documento IPVA, nota fiscal e ordem de serviço em nome de São Paulo Cia Nacional de Seguros. Em relação aos demais pagamentos, no total de R\$ 320.270,91, o contribuinte não apresentou nenhuma prova de que os mesmos tenham sido feitos por conta e ordem das pessoas jurídicas depositantes, apesar de haver sido intimado a fazê-lo, permanecendo os valores no montante a ser tributado;

A planilha abaixo reproduzida apresenta a consolidação dos valores a serem tributados como rendimentos omitidos recebidos de pessoa jurídica sem vínculo empregatício:

Empresa Depositante	Valor Depositado (A)	Valor Devolvido (depósitos ou transferências) (B)	Pagamentos realizados por conta e ordem (C)	Rendimento Recebido de Pessoa Jurídica (A)-(B)-(C)
Cruz Barochelo Participações	547.730,00	67.000,00	-	480.730,00
São Paulo Cia Nac Seguros	1.794.000,00	154.988,00	5.940,73	1.633.071,27
Total	2.341.730,00	221.988,00	5.940,73	2.113.801,27

2) Quanto aos depósitos com origem desconhecida, o Relatório informa que o contribuinte não se pronunciou sobre os mesmos (planilha n.º 4, fl 540/544). A planilha abaixo reproduzida sintetiza os valores de depósitos mensais não comprovados pelo interessado:

Janeiro	R\$ 49.721,43	Julho	R\$ 30.580,24
Fevereiro	R\$ 57.185,45	Agosto	R\$ 44.323,67
Março	R\$ 41.592,62	Setembro	R\$ 47.766,51
Abril	R\$ 61.783,60	Outubro	R\$ 142.655,49
Maior	R\$ 18.780,00	Novembro	R\$ 141.437,72
Junho	R\$ 26.087,00	Dezembro	R\$ 123.365,85

Deste modo, foi efetuado o lançamento de ofício dos valores passíveis de tributação, mediante a lavratura do correspondente Auto-de-infração, conforme discriminado nas

planilhas em anexo (fls 534/544), no valor principal de RS 790.978,52, acrescido de juros de mora de RS 236.344,38 e multa de ofício de 75% no valor de RS 593.233,89 (valores atualizados até a data de 30/03/2010).

Cientificado da autuação na data de 15/04/2010 (conforme documento de fl 557), o interessado apresentou impugnação administrativa ao lançamento fiscal na data de 30/04/2010, às fls 558/570 (acompanhada das cópias dos documentos de fls 571/600) alegando, em síntese, que:

- inicialmente, defende que o débito fiscal em discussão encontra-se cancelado, na forma do que dispõe o inciso VII do art 9º do Decreto-Lei nº 2.471/88, que trata dos débitos para com a Fazenda Nacional que tenham tido origem na cobrança de IR arbitrado com base exclusivamente em valores de extratos ou comprovantes bancários (legislação em anexo);

- no mérito, alega que a importância que lhe é cobrada tem origem regular e documentada, correspondendo à necessidade de aporte de numerário para atender a eventuais seguros a descoberto, motivados por provável intervenção das autoridades na empresa São Paulo Cia Nacional de Seguros e, por consequência, na empresa Cruz Barochelo Participações que, por possuir em seu quadro societário pessoas que atuavam na primeira empresa, se colocou à disposição para suprir o caixa da Cia de Seguros cuja situação de Caixa estava comprometida pelos rumores de que estava na iminência de ter sua atividade interrompida pelo órgão fiscalizador.

- alega que, após constatar que os aportes efetuados não eram necessários para cumprir sua obrigação financeira para com os segurados, passou a devolver o aporte recebido, sob a condição de mútuo sem remuneração, em parcelas, e à medida em que se constatava a sua desnecessidade para o cumprimento das suas obrigações sociais;

- desta forma, os aportes recebidos foram gradativamente recebidos pelo impugnante, que se incumbiu de dar o destino previamente concertado com as empresas São Paulo Cia Nacional de Seguros, importâncias essa que o próprio Fisco reconhece como de origem comprovada, mas que mesmo assim, tais recursos seriam passíveis de tributação como rendimento omitido, sem, contudo, estabelecer relação de causa e efeito que deu origem à sua pretensão;

- alega que as empresas acima citadas, após a constatação de que os depósitos efetuados contabilmente eram dispensáveis, devolveram o saldo ao impugnante, a fim de que o mesmo procedesse ao seu reembolso a quem de direito. Portanto, sua função foi, tão-somente, a de realocar os valores destinados a socorrer financeiramente a Cia Nacional de Seguros e que, naquele momento, já não eram necessários para solver seus compromissos de natureza obrigacional;

- cita doutrina e jurisprudência acerca do lançamento de omissão de rendimentos baseado no art 42 da Lei nº 9.430/96, alegando que, o fato de se ver depositados em sua conta-corrente diversos valores que deverão se constituir em numerário necessário para atender a compromissos também de responsabilidade de terceiros ligados ao mesmo por laços de consanguinidade ou por obrigação moral/jurídica jamais poderão se enquadrar no conceito de renda a que alude o art 43 do CTN;

- ainda, defende que adotar a solução simplista de imputá-lo infração denominada de "omissão de rendimento" com base em presunção de que os valores expressos em conta-corrente bancária dão suporte ao entendimento de que se constituem renda proveniente do produto do capital, trabalho ou combinação de ambos, ou de proventos de qualquer natureza, significa violar os mais mezinhos preceitos metodológicos que regem a matéria. Cita jurisprudência acerca da presunção da omissão de rendimentos;

- informa que, além da nulidade do presente auto de infração, que padece de incontornável iliquidez, o "Termo de Encerramento" do lançamento de ofício indica que

a "ação fiscal, lastreada em presunção do ilustre AFRF autuante, *listados resumidamente* (sic fls. 03)" indica a evidente incerteza que norteia o documento que representa a pretensão da RFB, o que leva à conclusão de que o imposto exigido é inexistente e insusceptível de ser cobrado nos termos propostos;

- o contribuinte chama atenção para o fato de que a "quebra do sigilo bancário" nas condições assumidas pelos dignos AFRFB ofende o disposto no art 5º X da CF/88, conforme doutrina e jurisprudência do STJ e STF, restando evidente a distinção entre o *interesse público* e o *interesse da Fazenda Pública*, que objetiva a cobrança de tributos em clara afronta aos direitos individuais representados na Lei Maior;

- defende que o art 849 do RIR/99 exige apenas que a origem dos valores de depósitos em contas-correntes seja devidamente esclarecida, fato este que foi devidamente comprovado, sendo que a própria planilha fiscal n.º 1 admite que os depósitos tiveram suas origens comprovadas;

- contudo, o que o Fisco denomina de "depósitos de origem não comprovada" refere-se ao destino da quantia depositada na conta-corrente do impugnante e que, por razões diversas, foram pagas aos fornecedores das empresas que devolveram os aportes anteriormente recebidos, face a eventuais compromissos contratuais assumidos;

- deste modo, alega que, fundamentar a exigência fiscal em comprovação de pagamentos, ou seja, a identificação do nome e localização dos destinatários não tem supedâneo legal em nenhum dispositivo que rege a matéria, o que desqualifica o auto-de-infração em discussão;

- assim, não bastassem todos os argumentos ora colocados e que invalidam a pretensão fiscal, o impugnante junta agora a documentação em anexo (fls 571/600) que, no seu entendimento, comprova não somente a origem dos valores depositados em suas contas-correntes, mas, também, até mesmo o destino dos valores, muito embora o mesmo seja dispensável para comprovar a legitimidade do seu comportamento.

- à vista de todo o exposto, uma vez comprovadas que as exigências objeto do auto de infração são incabíveis e inexigíveis, requer sua declaração de insubsistência;

Ao analisar a impugnação, o órgão julgador de 1ª instância, decidiu que não assiste razão ao contribuinte, de acordo com a seguinte ementa:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física - IRPF Exercício: 2007

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS. PRESUNÇÃO LEGAL.

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/1997, a Lei n.º 9.430, de 1996, em seu art. 42, autoriza a presunção de omissão de rendimentos com base nos valores depositados em contas bancárias para os quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem e a natureza dos recursos utilizados nessas operações. **LANÇAMENTO COM BASE EM EXTRATOS BANCÁRIOS. DECRETO-LEI N.º 2.471/88. INAPLICABILIDADE.**

O Decreto-Lei n.º 2.471/1988 não serve como parâmetro para decisões a serem proferidas em lançamentos fundados em lei vigente superveniente, como, no caso, a Lei n.º 9.430/1996, 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 a origem dos recursos utilizados nessas operações.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA.

O lançamento é efetuado de ofício quando o contribuinte deixa de informar rendimentos tributáveis recebidos de pessoa jurídica em sua Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Física, implicando redução do imposto devido no ajuste anual.

CONTRATO DE MÚTUO, NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO.

Cabe ao sujeito passivo a comprovação do contrato alegado, mediante apresentação do instrumento do mútuo, além de outros meios hábeis e idôneos admitidos no Direito que demonstrem a efetiva transferência dos recursos apontados pela fiscalização, coincidentes em datas e valores, tanto da operação de concessão como do recebimento do empréstimo alegado pelo interessado.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

O interessado interpôs recurso voluntário, fls. 630 a 645, refutando os termos do lançamento e da decisão de piso.

Voto

Conselheiro Francisco Nogueira Guarita, Relator.

O presente Recurso Voluntário foi formalizado dentro do prazo a que alude o artigo 33 do Decreto n. 70.235/72 e preenche os demais pressupostos de admissibilidade, daí por que devo conhecê-lo e, por isso mesmo, passo a apreciá-lo em suas alegações meritórias.

Da análise do recurso do contribuinte, percebe-se as alegações basilares dizem respeito à demonstração da insatisfação relacionada à presunção relativa de omissão de rendimentos por conta de depósitos bancários de origem não comprovada, pois, para o recorrente, foi comprovada a origem dos recursos e faltou ao fisco a comprovação do efetivo aumento patrimonial do contribuinte, conforme os trechos de seu recurso voluntário, a seguir transcritos:

3. Por consequência, no r. acórdão recorrido, o douto Relator adotou como fundamentos para votar pela improcedência da Impugnação, o seguinte raciocínio, com lastro no parágrafo Iº do art. 43 do Código Tributário Nacional (fls. 7 do acórdão):

(i) "No que se refere ao lançamento efetuado no valor de R\$ 1.794.000,00 conforme detalhadamente descrito pelo AFRFB em seu Relatório Fiscal de fls. 530/531, restou comprovada a omissão de rendimentos apurada na presente autuação";

(ii) "Conforme apurado durante o procedimento fiscal, foram verificados diversos pagamentos efetuados ao contribuinte pelas empresas Cruz Barochelo Participações (R\$ 547.730,00) e São Paulo Cia. Nacional de Seguros Gerais (R\$ 1.794.000,00) durante o ano-calendário de 2006, não oferecidos à tributação da RFB, corretamente tributados como rendimentos recebidos de pessoa jurídicas sem vínculo empregatício";

(...)

4. Assim, conclui o e. Relator às fls. 13 do acórdão que "no caso em análise, uma vez não comprovada a origem dos recursos creditados nas contas bancárias do interessado, nos termos do

art 42 da Lei n.º 9.430. de 1996, materializou-se a presunção legal formulada de omissão de receitas e, portanto, restaram caracterizadas as aquisições de rendas omitidas da tributação pelo contribuinte durante o ano-cafendário de 2006, fato gerador do Imposto de Renda descrito no art. 43 do Código Tributário Nacional, concluindo-se pela correção do lançamento do valor de RS 790.978,52 apurado através do presente Auto de Infração "

5. De se notar que o Recorrente juntou em sua Impugnação todos os documentos que ainda foram encontrados, face ao enorme decurso de tempo dos fatos descritos no "Termo de Verificação Fiscal".

6. Contudo, o próprio Fisco, bem como o Douto Relator, reconhecem, expressamente, que, do numerário depositado na conta do Recorrente "somente parte" foi realmente dirigida ao pagamento de obrigações contraídas. Portanto, embora a totalidade dos valores não tenha sido comprovada como destinada à solução de compromissos contraídos pela empresa São Paulo Cia. Nacional de Seguros, ainda assim, ficaram patentes os indícios de que não ocorreu qualquer aumento patrimonial e, por consequência, o fato gerador do imposto.

7. No entanto, como alegou o Recorrente em sua Impugnação (fls. 2): " I.- Os indigitados depósitos bancários efetuados em 2006 tiveram origem na necessidade de aporte de numerário para atender eventuais seguros a descoberto, motivados por provável intervenção das Autoridades na empresa São Paulo Cia. Nacional de Seguros e, por consequência, na empresa Cruz Barochelo Participações que, por possuir em seu quadro societário pessoas que atuavam na primeira empresa, se colocou à disposição para suprir o caixa da Cia. de Seguros cuja situação de caixa estava comprometida pelos rumores de que estava na iminência de ter sua atividade interrompida pelo Órgão Fiscalizador. De se frisar, contudo, que, mesmo sob intervenção posterior, a São Paulo Cia. Nacional de Seguros não deixou de cumprir todos os seus compromissos, não causando prejuízo aos seus detentores de apólices de seguros.

8. Frise-se, também, que, ao contrário do que entendeu o e. Relator, o mútuo sem remuneração que deu causa à presente controvérsia, não necessita das providências descritas no v. acórdão, eis que, segundo o subitem 2.1. do Parecer Normativo CST n.º 23/83, DOU 24.11.83: "é irrelevante a forma pela qual o empréstimo se exteriorize, ou seja. escrito ou verbal, como no caso 'sub examine'"

9. Caracteriza-se, assim, no presente caso, simples presunção do Fisco no sentido de que teria ocorrido qualquer acréscimo patrimonial do Recorrente, não sendo, pois, admissível que o mesmo possa ser apenado nas condições expostas no Auto de Infração em discussão.

11. Portanto, não cabe a mera presunção por parte do Fisco, sem quaisquer provas. Não cabe ao contribuinte fazer prova negativa, mas cabe sim ao Fisco provar, se for o caso, que ocorreu uma irregularidade por parte do contribuinte, o que não se verifica no presente caso.

12. Não houve prova de que tenha ocorrido infração por parte do Recorrente e, nem mesmo, prova de que tenha ocorrido qualquer acréscimo patrimonial ou omissão de rendimentos, razão pela qual a autuação não se sustenta.

(...)

17. O simples fato de que foram constatados depósitos não significa, em absoluto, que houve omissão de rendimentos e, menos ainda, de que houve qualquer acréscimo

patrimonial por parte do Recorrente que possa justificar a autuação, a cobrança do IRPF e a aplicação de multa de ofício de 75%.

Em relação à omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, é importante apresentar o contido na legislação a respeito da matéria, em especial, a lei 9.430/96, centro de discussões do recorrente, onde é estabelecida a presunção *Iuris Tantum*, sendo que a prova em contrário, caberia ao contribuinte.

No presente caso, tem-se que o fisco cumpriu plenamente sua função, pois, comprovou o crédito dos valores nas contas correntes do beneficiário, intimou-o a apresentar os documentos, informações e esclarecimentos, com vistas à verificação da ocorrência de omissão de rendimentos de que trata o art. 42 da Lei n.º 9.430/1996.

A Lei n.º 9.430, de 1996, que embasou o lançamento, com as alterações introduzidas pelo art. 4.º da Lei n.º 9.481, de 13 de agosto de 1997, e demais normas legais, assim dispõe acerca dos depósitos bancários:

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 as 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).

§ 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."

Assim, o comando estabelecido pelo artigo 42 da Lei n.º 9.430/1996 cuida de presunção relativa (*juris tantum*) que admite a prova em contrário, cabendo, pois, ao contribuinte a sua produção, pelo que não há violação do princípio da legalidade e do artigo 142 do CTN.

E nesse sentido determina o Código de Processo Civil nos artigos 373 e 374, aplicado subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal, *ipsis litteris*:

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

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

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

Art. 374. Não dependem de prova os fatos:

(...)

IV— em cujo favor milita presunção legal de existência ou de veracidade.

A tributação baseada em presunção relativa de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada exige que o interessado comprove mediante documentação hábil e idônea e de forma individualizada a origem de cada ingresso em contas de sua titularidade. Logo, diante desse encargo probatório, o sujeito passivo se vê compelido, mesmo que indiretamente, a documentar suas atividades econômicas, de modo a demonstrar a natureza jurídica dos recursos ingressados em suas contas-correntes.

Cumpra esclarecer que a acepção da palavra origem utilizada no artigo 42 da Lei nº 9.430/96, é no sentido de demonstrar quem é o responsável pelo depósito, e, identificar a natureza da operação que deu causa ao crédito. Sendo certo que nenhum valor surge em contas bancárias sem que exista alguém ou algum lançamento que lhe de origem, não cabe apenas a identificação da pessoa que realizou o depósito, remeteu ou creditou um determinado valor na conta corrente, mas também que o contribuinte, regularmente intimado, deve necessariamente apresentar comprovação documental visando demonstrar a que se referem os depósitos efetuados em suas contas bancárias (qual a origem): se são rendimentos tributáveis já oferecidos à tributação; se são rendimentos isentos; não-tributáveis; tributáveis exclusivamente na fonte.

A presunção de omissão de receita estabelecida pelo art. 42 da Lei nº 9.430/96 autoriza o lançamento em desfavor do titular da conta quando a autoridade fiscal verificar a ocorrência do fato previsto, não sendo necessária a comprovação do consumo dos valores. A referida matéria já foi, inclusive, sumulada por este CARF, razão pela qual é dever invocar a Súmula nº 26 transcrita a seguir:

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.

Por conta do exposto, entendo que o recorrente encontra-se desprovido de razão, uma vez que a fiscalização atendeu ao requisitos legais necessários para a autuação, não tem porque se falar em qualquer mácula ao procedimento fiscal, ou mesmo à decisão ora recorrida.

No caso da multa de ofício, entendo que não assiste razão ao recorrente, devendo portanto, ser mantida, pois, o art. 139 do Código Tributário Nacional estabelece que o “crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta.”

O § 1º do art. 113 do mesmo diploma legal, por sua vez, prevê que a “obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.”

O mesmo Código Tributário Nacional, em seu art. 61, dispõe que o “crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária”.

Além disso, o art. 142 prevê que o crédito tributário é constituído por meio do 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.”

Tudo isso leva a crer que as multas e juros integram o crédito tributário constituído via lançamento, motivo pelo qual, os mesmos devem ser exigidos no caso de pagamento extemporâneo.

Tem-se também, o § 3º do art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, dispõe que os “débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso”.

Nesse caso, os débitos decorrem de tributos não pagos nos vencimentos. Se o tributo foi constituído via lançamento por homologação e declarado pelo sujeito passivo, resta cristalino que os juros de mora incidirão apenas sobre o valor principal do crédito tributário (tributo). Contudo, se o tributo foi constituído via lançamento de ofício, a multa de ofício passa a integrar o valor do crédito tributário, e o não pagamento deste implica um débito com a União, sobre o qual deve incidir os juros de mora.

Há decisões administrativas nesse sentido, conforme a ementa transcrita abaixo relativa ao acórdão nº CSRF/04-00.651 proferido pela 4ª Turma da Câmara de Recursos Fiscais em 02/05/2008:

JUROS DE MORA - MULTA DE OFICIO - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL

- A obrigação tributária principal surge com a ocorrência do fato gerador e tem por objeto tanto o pagamento do tributo como a penalidade pecuniária decorrente do seu não pagamento, incluindo a multa de ofício proporcional. O crédito tributário corresponde a toda a obrigação tributária principal, incluindo a multa de ofício proporcional, sobre o qual, assim, devem incidir os juros de mora à taxa Selic.

Ainda, sobre os juros de mora, existe a súmula CARF nº 4, que reza:

Súmula CARF nº 4

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de

inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

No tocante às decisões administrativas apresentadas pelo contribuinte, há que ser esclarecido que as decisões administrativas, mesmo que proferidas pelos órgãos colegiados, sem que uma lei lhes atribua eficácia normativa, não se constituem como normas complementares do Direito Tributário. Destarte, não podem ser estendidas genericamente a outros casos, somente aplicam-se sobre a questão analisada e vinculam apenas as partes envolvidas naqueles litígios. Assim determina o inciso II do art. 100 do CTN:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

(...)

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

Em relação a decisões judiciais, apenas as decisões definitivas de mérito proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça e pelo Supremo Tribunal Federal, na sistemática dos recursos repetitivos e repercussão geral, respectivamente, são de observância obrigatória pelo CARF. Veja-se o que dispõe o Regimento Interno do CARF (art. 62, §2º):

(...)

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática dos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973, ou dos arts. 1.036 a 1.041 da Lei nº 13.105, de 2015 - Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF. (Redação dada pela Portaria MF nº 152, de 2016).

Quanto a entendimentos doutrinários, tem-se que, apesar dos valorosos ensinamentos que possam trazer aos autos, os mesmos não são normas da legislação tributária e, por conta disso, não são de seguimento obrigatório.

Conclusão

Por todo o exposto e por tudo que consta nos autos, conheço do presente recurso voluntário, para NEGAR-LHE provimento.

(documento assinado digitalmente)

Francisco Nogueira Guarita

