



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 19515.001344/2008-20
Recurso Voluntário
Acórdão nº **2301-011.146 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de 08 de março de 2024
Recorrente FÁBIO TRANCHESI
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Exercício: 2003, 2004

PAF. PRELIMINAR PREJUDICIAL DE MÉRITO. DECADÊNCIA. IMPROCEDÊNCIA.

O Superior Tribunal de Justiça diante do julgamento do Recurso Especial nº 973.733-SC, em 12/08/2009, afetado pela sistemática dos recursos repetitivos, consolidou entendimento que o termo inicial da contagem do prazo decadencial seguirá o disposto no art. 150, §4º do CTN, se houver pagamento antecipado do tributo e não houver dolo, fraude ou simulação; caso contrário, observará o teor do art. 173, I do CTN.

IRPF. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS. ORIGEM NÃO COMPROVADA.

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/98, a Lei nº 9.430/96, 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.

Nesse sentido, cabe à autoridade lançadora comprovar a ocorrência do fato gerador do imposto, ou seja a aquisição da disponibilidade econômica. Ao contribuinte cabe o ônus de provar que o rendimento tido como omitido tem origem em rendimentos tributados ou isentos, ou que pertence a terceiros.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Diogo Cristian Denny - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Flávia Lilian Selmer Dias, Wesley Rocha, Vanessa Kaeda Bulara de Andrade, Diogo Cristian Denny (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Angélica Carolina Oliveira Duarte Toledo, o conselheiro(a) Mônica Renata Mello Ferreira Stoll.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por FÁBIO TRANCHESI, contra o Acórdão n.º 17-56.634 proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo-SP (4ª Turma da DRJ/SP2), no qual os membros daquele colegiado entenderam por julgar improcedente a impugnação apresentada pelo contribuinte.

O Acórdão de recorrido assim dispõe:

“Contra o contribuinte acima identificado foi lavrado auto de infração de fls. 166/168, acompanhado dos demonstrativos de fls. 163/165 e Termo de Constatação e de Verificação Fiscal de fls. 161/162, relativo ao imposto sobre a renda das pessoas físicas anos calendário de 2003 e 2004, por meio do qual foi apurado crédito tributário no montante de R\$ 563.414,78, dos quais, R\$ 253.313,97 são referentes a imposto, R\$ 189.985,47 são cobrados a título de multa proporcional e R\$ 120.115,34 correspondem a juros de mora calculados até 31/03/2008.

Conforme descrição dos fatos e enquadramento legal de fls. 167/168, a exigência decorreu da omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários com origem não comprovada, conforme Termo de Constatação e de Intimação Fiscal anexo. Os valores tributáveis, as datas dos fatos geradores e enquadramento legal encontram-se descritos às fls. 167/168.

A multa de ofício foi aplicada no percentual de 75%, com base no art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96 (fl. 165).

Cientificado do lançamento em 18/04/2008 (AR de fl. 170), o contribuinte apresentou, em 16/05/2008, subscrita por procurador (documento de fls. 259/260), a impugnação de fls. 184 a 255, acompanhada dos documentos de fls. 275/282, na qual, após breve relato dos fatos, alega inicialmente a decadência dos fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro a março de 2003, nos termos do artigo 150, §4º da Lei nº 5.172, de 26/10/1966, sendo que a partir da Lei nº 7.713, de 22/12/1988, o imposto de renda das pessoas físicas passou a ser devido mensalmente e conforme preceituado no artigo 42, da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, o rendimento há que ser considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

No mérito, o recorrente argumenta que os depósitos de origem considerada pela fiscalização como não comprovada, estão perfeitamente tipificados nos extratos bancários acostados aos autos e referem-se a múltiplas operações realizadas pelo impugnante com as empresas Fabio Tranchesì Engenharia Ltda, e Restaurante Gero Ltda, e operações de antecipações de valores realizada com Ricardo Tranchesì.

Os depósitos 004, 005, 006, 009, 011, 012, 013, 020, 021, 024, 025, 028, 029, 031, 032, 033, 034, 037, 038, 039, 040, 041, 042, 044, 045, 047, 048, 049, 050, 051, 053, 055, 056, 061, 062, 065 e 066 do Anexo ao Termo de Intimação Fiscal lavrado em 01/10/2007, referem-se a reposições efetuadas pela empresa Fábio Tranchesì Engenharia Ltda, em decorrência de suprimentos de caixa efetuados pelo impugnante junto a citada sociedade, com recursos advindos do Contrato de Antecipações de Valores firmado em 03/01/2003, com Ricardo Tranchesì, devidamente informado em sua DIRPF/2004 no quadro de “Dívidas e Ônus reais”, que não foi aceito pela fiscalização porque o impugnante não atendeu a intimação para apresentar

movimentação bancária do antecipante comprovando a origem do numerário, exigência absurda, pois o mesmo não estava em procedimento de fiscalização cabendo à fiscalização expedir Mandado de Procedimento Fiscal – Diligência, caso necessitasse de instrução processual, e cópia da movimentação bancária do antecipado, comprovando os valores da antecipação paga, esclarecendo que os valores antecipados ao impugnante não transitaram em suas contas correntes vez que foram entregues diretamente à empresa Fábio Tranchesí Engenharia Ltda, na forma de suprimento de caixa, conforme poderá ser atestado nos controles e registros contábeis da citada sociedade.

Os depósitos efetuados nos número de ordem 067, 068, 069, 070, 072, 073, 074, 075, 076, 077, 078, 079, 080, 081, 082, 083, 084, 091, 092, 093, 096, 097, 098, 099, 100, 101, 102, 109, 110, 111, 116, 117, 118, 121, 122, 123, 124, 125, 128, 129, 130, 131, 134, 135, 136, 137, 144, 145, 146, 147, 156, 157, 158, 159, 160, 173, 174, 185, 186, 199, 200, 201, 202, 203, 208, 209, 210 e 211 do Anexo ao Termo de Intimação Fiscal lavrado em 01/10/2007, têm origem no Contrato de Mútuo Rotativo no valor de R\$ 500.000,00 firmado em 04/08/2003 entre o impugnante e a empresa Fabio Tranchesí Engenharia Ltda., cuja prova é o contrato apresentado, sendo descabidas as exigências da fiscalização, pois a citada empresa não estava sob ação fiscal e, caso entendesse necessário, o auditor fiscal deveria diligenciar junto a mesma. Os depósitos efetuados nos números de ordem 003, 010, 019, 023, 030, 036, 046, 054, 060, 064, 071, 088, 026, 027, 057, 058, 095, 106, 113, 120, 127, 133, 143, 153, 166, 175, 196 e 205 têm sua origem no aporte de recursos decorrente do mútuo firmado com o Restaurante Gero Ltda., do qual é sócio quotista minoritário, em 25/10/2002, no valor de R\$ 200.000,00, como comprova a descrição que consta dos próprios extratos bancários do Banco Itaú nos quais se constata os depósitos efetuados via TED pelo Restaurante Gero Ltda., cabendo a fiscalização diligenciar se os depósitos oriundos dos repasses efetuados pela empresa Restaurante Gero Ltda., são rendimentos tributáveis, isentos e não tributáveis ou tributáveis exclusivamente na fonte.

Reconhece ter havido inconsistências materiais quando da apresentação das Declarações de Ajuste Anual, quanto aos aluguéis recebidos no curso do ano-calendário, questionando apenas a decadência dos valores recebidos nos meses de janeiro a março de 2003.

Questiona a tributação com base no artigo 42 da Lei nº 9.430/96, argumentando que é insustentável, ilegítimo e nulo de pleno direito o lançamento com base em extratos bancários quando não demonstrada pela autoridade fiscal qualquer relação entre os valores depositados e supostas receitas auferidas e não declaradas ou despesas e investimentos realizados, sendo aplicável a Súmula nº 182 do extinto Colendo Tribunal Federal de Recursos. Transcreve jurisprudência judicial e administrativa. Requer seja o julgamento convertido em diligência a ser desenvolvida sobre os quesitos constantes dos itens I.1.a; I.1.b; I.1.c; II.1.a e II.1.b, do Termo de Constatação e de Intimação Fiscal, lavrado em 14/03/2008. Não concorda com a imposição da cobrança dos juros moratórios calculados com base na Taxa SELIC, por ter natureza remuneratória, devendo-se respeitar o disposto no artigo 161 do CTN que estipula juros de mora de 1% ao mês, transcrevendo jurisprudência. Frisa que, da forma como está sendo aplicada no auto de infração a Taxa SELIC assume caráter manifestamente confiscatório o que é vedado pela Constituição Federal. Protesta pela suspensão da incidência e exigibilidade da Taxa SELIC no período compreendido entre a data da protocolização desta impugnação e a data da decisão final da esfera administrativa – 1ª e 2ª Instâncias, com base no disposto no artigo 151, inciso III, do CTN, não podendo o contribuinte ser penalizado pela inércia no julgamento administrativo. Em seu recurso voluntário, o contribuinte reiterou as alegações da defesa de primeira instância, requerendo que o julgamento do processo sob o prisma da verdade material dos fatos.

O recurso voluntário apresenta as mesmas razões da defesa de primeira instância, transcritas acima.

É o presente relatório.

Voto

Conselheiro Wesley Rocha, Relator.

O Recurso Voluntário apresentado é tempestivo, bem como é de competência desse colegiado. Assim, passo a analisar o mérito.

DA ALEGAÇÃO DE DECADÊNCIA

O recorrente alegou a ocorrência da decadência.

O lançamento refere-se aos anos-calendário 2003 e 2004, exercícios de 2004 e 2005. A notificação do lançamento ocorreu em **18.04.2008 (e-fl. 170)**. Com isso, o prazo quinquenal para o ano-calendário de 2004, finalizaria em **31.12.2008, para a competência de 2003**, já que a data do fato gerador do imposto de renda ocorre em 31 de dezembro do ano-calendário, conforme consta do art. 25, Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, in verbis:

“Art. 25. Como parte integrante da declaração de rendimentos, a pessoa física apresentará relação pormenorizada dos bens imóveis e móveis e direitos que, no País ou no exterior, constituam o seu patrimônio e o de seus dependentes, em 31 de dezembro do ano-calendário, bem como os bens e direitos adquiridos e alienados no mesmo ano”.

A Solução de Consulta Interna COSIT Nº 6, de 30 de agosto de 2021 explica que a ocorrência do fato gerador do IR se dá no momento da disponibilidade econômica ou jurídica, passível de recolhimento do tributo, levando em consideração que a apuração do referido imposto é verificado em dezembro do ano-calendário:

“ASPECTO TEMPORAL DE INCIDÊNCIA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

A obrigação tributária principal do IRPF surge com a ocorrência do fato gerador, que é a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou de proventos de qualquer natureza. As hipóteses de omissão de receitas com comprovação por via indireta, que são aquelas expressamente dispostas na legislação de regência, não modificam ou ampliam o fato gerador do tributo, que permanece inalterado, e possibilitam a imposição da exação quando o contribuinte, embora intimado, não apresenta as informações e os documentos solicitados no processo de lançamento de ofício ou os apresenta de maneira insatisfatória ou inexistente.

Tanto no lançamento espontâneo como no lançamento de ofício, a incidência do IRPF, em relação à percepção de rendimentos, rendas e ganhos diversos, se configura à medida que os rendimentos e os ganhos de capital forem percebidos. Ou seja, os rendimentos são passíveis de tributação no mês em que forem recebidos, considerado como tal aquele da entrega de recursos pela fonte pagadora, inclusive por meio de depósito em instituição financeira em favor do beneficiário.

Dispositivos Legais: Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (CF), art. 153, inciso III; Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN), art. 43; Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, art. 2º; Lei nº 8.021, de 12 de abril de 1990, art. 6º, § 1º; Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, art. 3º, parágrafo único; Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 42; Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/2018), aprovado pelo Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018, arts. 2º, 33, 34, parágrafo único, 47, inciso XIII, e 908 a 913.

O fato gerador do IR é complexível, apurado mês a mês, do qual analisa a renda aferida durante o período anual, ou seja, a apuração se dá ao final do ano-calendário, onde é

verificada a base de cálculo, nos seguintes do art. 8º da lei [Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995](#). *in verbis*:

Art. 8º A base de cálculo do imposto devido no ano-calendário será a diferença entre as somas:

I - de todos os rendimentos percebidos durante o ano-calendário, exceto os isentos, os não-tributáveis, os tributáveis exclusivamente na fonte e os sujeitos à tributação definitiva;

(...)

Por outro lado, o Superior Tribunal de Justiça consolidou seu entendimento no Recurso Especial n.º 973.733, de 12/08/2009, julgado sob o regime dos recursos repetitivos, de aplicação obrigatória a este Tribunal. Nesse sentido, o prazo decadencial para o Fisco lançar o crédito tributário é de cinco anos, contados: *i) a partir da ocorrência do fato gerador, quando houver antecipação de pagamento e não houver dolo, fraude ou simulação* (art. 150, §4º, CTN); ou *ii) a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, no caso de ausência de antecipação de pagamento* (art. 173, I, CTN).

Como não houve a antecipação de pagamento dos valores referente ao tributo devido, a regra a ser aplicada é do art. 173, I, CTN.

Portanto, inexistente a ocorrência da decadência ao caso concreto.

DA OMISSÃO DE RENDIMENTOS

Conforme relatório fiscal, a autoridade administrativa constituiu crédito tributário pela presunção legal de omissão de rendimentos decorrente de depósitos de origem não comprovada. Nesse sentido, o lançamento tem por fundamento o art. 42, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, assim transcrito:

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

§ 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\$ 1.000,00 (mil reais), desde que o seu somatório, dentro do ano-calendário, não ultrapasse o valor de R\$ 12.000,00 (doze 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.

O imposto de renda tem como fato gerador a disposição de renda, conforme dispositivos citados abaixo, em especial no artigo 43, da Lei, lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966-CTN, e demais legislações, conforme transcrição abaixo:

Lei nº 5.172/66

Art. 43. O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:

I - de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;

II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988.

"Art. 1º Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliados no Brasil, serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

Art. 2º O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei".

A Lei que trata do tributo é a Lei Complementar, justamente o CTN, recepcionado pela CF de 88 como tal, e a Lei que impõe as condições e a ocorrência do fato gerador é a Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Por sua vez, o recorrente alega que: *“nem todo ingresso financeiro é acréscimo patrimonial, tem que analisar cada caso concreto para verificar se houve ou não este acréscimo. E os depósitos bancários por si só não caracterizam renda”*. Ainda, aduz que a movimentação financeira por si só não é capaz de dar lastro ao lançamento fiscal, bem como realizou consistente alegações sobre a falta de fundamentação de constituição do crédito fiscal, apontando legislação, jurisprudência e doutrina do entendimento do seu direito para cancelar o crédito fiscal.

Contudo, como bem descrito pela decisão de primeira instância, não há nos autos nenhum documento que comprovasse os fatos narrados pelo recorrente, entendendo que tais argumentos, sem lastro capaz de afastar os apontamentos de omissão de rendimento feitos pela fiscalização, acabam sendo meras alegações, desprovidas de provas idôneas que possam confirmar o direito alegado pelo recorrente.

Conforme lesiona Ricardo Mariz de Oliveira: *“acrécimo patrimonial é o próprio objeto da incidência do imposto de renda, segundo a norma complementar definidora do seu fato gerador, de modo que o patrimônio apresenta-se como parte integrante e essencial desta hipótese*

de incidência tributária, pois é a partir dele que se pode determinar a ocorrência ou não do acréscimo visado pela tributação ¹”.

Diferentemente do que entende o recorrente o conceito de renda e rendimento ou a sua disponibilidade decorre da interpretação fiel aos dispositivos acima citados. Para Hugo de Brito Machado, a renda é definido da seguinte forma:

“Renda é sempre um produto, um resultado, quer do trabalho, quer do capital, quer da combinação desses dois. Os demais acréscimos patrimoniais que não se comportem no conceito de renda são proventos. (...) Não há renda, nem provento, sem que haja acréscimo patrimonial, pois o CNT adotou expressamente o conceito de renda como acréscimo (...)”².

Assim, renda é o acréscimo patrimonial derivado do capital ou do trabalho, podendo ser a soma de ambos. Portanto, para que já incidência do IR tem que haver disponibilidade econômica, que nada mais é do que possibilidade de usar ou dispor de dinheiro ou “coisas” conversíveis. Já a disponibilidade jurídica é a disposição de direito de créditos, ou seja “ter” o direito de forma abstrata.

Sobre a “disponibilidade” de renda, Ricardo Mariz ensina que:

“Disponibilidade representa a possibilidade que o proprietário do patrimônio tem de ter as rendas ou os proventos para fazer com eles o que bem entender, nos limites da lei reguladora do uso da propriedade de qualquer bem.

Mas também há um consenso jurídico mais específico para o termo, o qual pode ser encontrado no art. 1228, do código Civil, *in verbis*:

Art. 1.228. O proprietário tem a faculdade de usar, gozar e dispor da coisa, e o direito de reavê-la do poder de quem quer que injustamente a possua ou detenha.

Nesse dispositivo, o verbo “dispor” é usado no sentido de alienação da coisa, aliás, no mesmo sentido em que ele também é empregado em outras normas do código, tais como as do art. 213, 537, 1.335, inciso I, 1.449, inciso II (...)

A disponibilidade, portanto, também implica o poder de alienar o bem a qualquer título.

Contudo, o que mais relevante se pode observar é a que a disponibilidade é um dos atributos da propriedade, tanto quanto os atributos de usar e gozar da coisa de que se é proprietário (...).

Ora sob qualquer ângulo de visão, a disponibilidade a que alude o art. 43 do CTN corresponde aos atributos da propriedade previstos no art. 1.228 da lei civil, que são a possibilidade de alienar a coisa representativa da renda, ou melhor, o objeto do direito em que a renda se constitui (o dinheiro, o título de crédito, outro bem material ou imaterial), ou os direitos de usá-lo e dele gozar, além do direito de defesa do mesmo contra terceiros.³”

A jurisprudência desse conselho é pacífica, quanto ao tema:

Ementa(s)

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

Ano-calendário: 2004

REQUISICÃO DE MOVIMENTAÇÃO FINANCEIRA. QUEBRA DE SIGILO BANCÁRIO. INOCORRÊNCIA.

¹ OLIVEIRA, Ricardo Mariz de. Fundamentos do Imposto de Renda. São Paulo: IBDT, volume 1, 2020, página 49.

² MACHADO, Hugo de Brito. Curso de direito tributário, 29, ed. Malheiros, São Paulo, 2009, pp. 314.

³ OLIVEIRA, Ricardo Mariz de. Fundamentos do Imposto de Renda. São Paulo: IBDT, volume 1, 2020, páginas 364/365.

Com o julgamento definitivo do RE 601.314 pelo STF, em 24/02/2016, com repercussão geral reconhecida, foi fixado o entendimento acerca da constitucionalidade da Lei Complementar 105/2001, bem como sua aplicação retroativa, não havendo que se falar em obtenção de prova ilícita na Requisição de Movimentação Financeira às instituições de crédito.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. INVERSÃO DO ÔNUS DA PROVA. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO. RENDIMENTOS OFERECIDOS À TRIBUTAÇÃO.

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.

Devem ser excluídos da base de cálculo do tributo os valores já oferecidos à tributação.

MULTA AGRAVADA. AUSÊNCIA DE ATENDIMENTO DA INTIMAÇÃO. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Não cabe o agravamento da multa de ofício em caso de não atendimento da intimação para prestar esclarecimentos, nos casos em que já há o ônus de produção de prova em contrário, sob pena de se presumir a omissão de rendimentos constante de depósitos bancários de origem não comprovada.

(Acórdão n.º 1302-002.618, Sessão de julgamento de 12/03/2018, Conselheiro Relator Rogério Aparecido Gil, 2ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária).

Ademais, a Súmula CARF n.º 26, assim dispõe:

“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”. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Vale lembrar ainda que a comprovação da origem dos recursos deve se dar de forma individualizada, ou seja, há que existir correspondência de datas e valores constantes da movimentação bancária com os documentos apresentados, a fim de que exista certeza inequívoca da procedência das importâncias movimentadas, segundo o que dispõe o § 3º do art. 42, da Lei 9.430/1996.

Assim, nesse tema acompanho a decisão de primeira instância, que concluiu pelo seguinte:

Na impugnação apresentada o recorrente limitou-se a alegar que os depósitos tiveram origem em múltiplas operações realizadas pelo mesmo com as empresas Fabio Tranchesi Engenharia Ltda. e Restaurante Gero Ltda e operações de antecipações de valores realizadas com Ricardo Tranchesi, argumentando que durante a ação fiscal apresentou o Contrato de Antecipações de Valores firmado em 03/01/2003 com Ricardo Tranchesi (comprovando a disponibilidade financeira para o suprimento de caixa junto a empresa Fabio Tranchesi Engenharia Ltda.), Contrato de Mútuo Rotativo firmado em 04/08/2003 com a empresa Fabio Tranchesi Engenharia Ltda. e o Contrato de Mútuo firmado em 25/10/2002 com a empresa Restaurante Gero Ltda., que comprovam suas alegações sendo que as exigências da fiscalização no Termo de Constatação e Intimação Fiscal datado de 14/03/2008, quais sejam, documentação das mutuanças e do antecipante, deveriam ser objeto de MPF Diligência, se assim entendesse a fiscalização.

Analisando o Instrumento Particular de Mutuo Mercantil e Outras Avenças, de fls. 147/148, o Contrato de Antecipação de Valores de fls. 149/150 e o Instrumento Particular de Mutuo Mercantil e Outras Avenças, de fls. 151/152, é de se ratificar o entendimento da fiscalização de que são insuficientes para comprovar a origem dos depósitos nas contas correntes. Não resta demonstrada qualquer relação entre tais instrumentos e os depósitos objeto da autuação. Os documentos que poderiam comprovar a origem foram solicitados pela fiscalização no Termo de Constatação e Intimação Fiscal datado de 14/03/2008 (fls. 156/158) e não foram juntados aos autos.

Mesmo no caso dos depósitos que o recorrente alega terem origem no contrato de mútuo firmado com o Restaurante Gero Ltda, a simples menção no histórico dos extratos de que os TEDs originaram-se da conta da pessoa jurídica, não é suficiente para comprovar que a origem de tais depósitos é o cumprimento do citado Contrato de Mútuo, sem a juntada de documentos adicionais (contabilidade da pessoa jurídica demonstrando a entrada e saída de recursos em cumprimento ao contrato e/ou documentos da pessoa física demonstrando a entrega dos recursos a pessoa jurídica). Tais valores podem ter sido transferidos a qualquer título, restando não comprovada a origem dos depósitos, a medida que a comprovação da origem do depósitos deve abranger não só de onde o depósito veio mais também a que título”.

As provas trazidas ao feito, na verdade não são suficientes para afastar o acréscimo patrimonial a descoberto, nem a tributação devida. Em direito tributário, o ônus da prova é transferida ao contribuinte, quando da constatação do fato gerador.

Com isso, a prova em contrário quem deveria ter feito seria exatamente o contribuinte. Em nenhum momento este foi impedido de apresentar provas ou defesa da acusação fiscal, e, tampouco, deixou de contestar sobre aquilo que estava sendo apontado pela fiscalização⁴.

Na busca da verdade material, princípio este vinculado ao processo administrativo fiscal, forma o julgador seu convencimento, por vezes, não a partir de uma prova única, conclusiva por si só, mas de um conjunto de elementos que, se isoladamente nada atestam, agrupados têm o condão de estabelecer a evidência de uma dada situação de fato.

Em processo administrativo fiscal, tal qual no processo civil, o ônus de provar a veracidade do que se alega é do interessado, *in casu*, do contribuinte ora recorrente. Neste sentido, prevê a Lei n.º 9.784/99 em seu art. 36:

"Art. 36. Cabe ao interessado a prova dos fatos que tenha alegado, sem prejuízo do dever atribuído ao órgão competente para a instrução e do disposto no artigo 37 desta Lei".

O processo judicial em seu artigo art. 373, inciso I, do Código de Processo Civil, inciso I, impõe ao interessado as comprovações de fato e de direito, tal qual como no processo administrativo:

"Art. 373. O ônus da prova incumbe:

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

⁴ Nesse sentido segue decisão do CARF: "PROVAS - Tendo sido a ação fiscal desenvolvida no sentido de trazer aos autos os elementos de prova suficientes para demarcar o ilícito fiscal, com a anexação de cópias de documentos que comprovam as situações descritas no Relatório de Ação Fiscal e com a apresentação de demonstrativos, onde consta a indicação do documento que lhe deu suporte, com a referência à folha do processo em que se encontra, incabível a alegação de que o lançamento se deu por dedução subjetiva da autoridade fiscal". (processo n.º 10435.002291/99-09, Conselheira Relatora Ana Neyle Olímpio Holanda, publicado no Acórdão n.º 106-14.181, publicado no DOU em 22.11.2004, p. 36).

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

Encontra-se sedimentada a jurisprudência deste Conselho neste sentido, consoante se verifica pelo aresto abaixo:

“ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano- calendário: 2005

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.

(...)

(Acórdão nº 3803004.284 – 3ª Turma Especial. Sessão de 26 de junho de 2013). *Grifou-se.*

Nessas circunstâncias, correta a decisão da DRJ de origem.

DO PEDIDO DE DILIGÊNCIA

Pretende o recorrente o deferimento de diligência para comprovação do seu direito, solicitado perícias e demais levantamentos que possa auxiliar sua argumentação e comprovação da alegação do seu direito.

Ocorre que, o julgador pode deferir perícia ou diligência somente nos casos de dúvidas ou que possam esclarecer determinados procedimentos da autuação ou em situações que o recorrente não tem possibilidade de produzir a prova que se pretende. O que não é o caso dos autos.

A prova deve ser trazida aos autos pelo contribuinte, não é ônus da administração pública ou da Fazenda a busca de provas do direito alegado pelo recorrente. Se o fisco tem a possibilidade de exigir o tributo com base na presunção legal, não faz sentido impor ao fisco o dever de provar que a presunção em seu favor não pode subsistir. É elementar que a prova para infirmar a presunção deve ser produzida por quem tem interesse na demanda, que no caso é o contribuinte.

Assim, indeferido o pedido de diligência ou perícia.

Conclusão

Ante o exposto, voto no sentido de conhecer do recurso apresentado para no mérito NEGAR-LHE PROVIMENTO.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Wesley Rocha

