



Ministério da Economia
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 19515.721446/2012-41
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9202-009.796 – CSRF / 2ª Turma**
Sessão de 26 de agosto de 2021
Recorrente ENOB ENGENHARIA AMBIENTAL LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

RECURSO ESPECIAL. AUSÊNCIA DE SIMILITUDE FÁTICO-JURÍDICA ENTRE OS JULGADOS. AUSÊNCIA DE PRÉ QUESTIONAMENTO. DIVERGÊNCIA NÃO DEMONSTRADA. IMPOSSIBILIDADE DE CONHECIMENTO.

Seja por ausência de pré questionamento, seja ainda pela ausência de similitude fático-jurídica entre os julgados recorrido e paradigma, não é possível conhecer do Recurso Especial em função da não demonstração da divergência jurisprudencial.

PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS. IDENTIFICAÇÃO DA PESSOA DEPOSITANTE. AFASTAMENTO DO ÔNUS DO CONTRIBUINTE. INSUFICIÊNCIA.

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 e de forma individualizada, a origem dos recursos utilizados nessas operações, aí entendida sua origem - em sentido estrito - e sua natureza.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Especial, apenas quanto à matéria relacionada aos depósitos bancários, vencido o conselheiro João Victor Ribeiro Aldinucci, que conheceu integralmente. No mérito, na parte conhecida, acordam, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Pedro Paulo Pereira Barbosa e João Victor Ribeiro Aldinucci, que lhe deram provimento.

(assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Mário Pereira de Pinho Filho, João Victor Ribeiro Aldinucci, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Marcelo Milton da Silva Risso, Ana Cecília Lustosa da Cruz, Maurício Nogueira Righetti, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri e Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo Sujeito Passivo.

Na origem, cuidam-se de lançamentos para cobrança do IRPJ e, como reflexo, da CSLL, PIS e COFINS em função do apontamento das seguintes infrações: **i)** Omissão de Receitas por Presunção Legal (Suprimento de Caixa por Sócios e Administradores), **ii)** Omissão de Receitas por Presunção Legal (Depósitos Bancários de Origem Não Comprovada), **iii)** Custos, Despesas Operacionais e Encargos (Despesas Não Necessárias), **iv)** Custos, Despesas Operacionais e Encargos (Despesas Não Comprovadas), **v)** Cotas de Depreciação Não Dedutíveis, **vi)** Multas de Natureza Não Tributária Não Dedutível, e **vii)** Exclusões/Compensações Não Autorizadas na Apuração do Lucro Real.

Foi atribuída responsabilidade solidária pelo crédito à empresa ENOB ECOLÓGICA S/A, na forma do Termo de Sujeição Passiva Solidária de nº 001, às fls. 3897/3900.

O Termo de Verificação Fiscal encontra às fls. 3263/3301.

O lançamento foi impugnado pelo devedor principal às fls. 3930/4020.

Por sua vez, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo I /SP julgou-o procedente em parte às fls. 4943/5022.

Apresentado Recurso Voluntário às fls. 5036/5140, a 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção, após não conhecer do recurso de ofício, deu-lhe parcial provimento por meio do acórdão 1402-002.896 às fls. 5432/5479.

Cientificado do acórdão, o sujeito passivo interpôs Recurso Especial às fls. 5503/5536, pugnano, ao final, pelo seu conhecimento e provimento, cancelando-se integralmente os créditos tributários.

Em 13/9/18 - às fls. 5551/5556 - foi dado seguimento ao recurso para que fossem rediscutidas as matérias “**compensação como forma de constituição de dívida para atrair a aplicação do art. 150, § 4º**” e “**origem versus motivo para a aplicação do art. 42 da Lei nº 9.430/96 – depósitos bancários efetuados pela Sintesy Construtora S.A.**”.

Intimado do recurso interposto pelo contribuinte em 20/10/18 (processo movimentado em 21/9/18 – fl. 5557), a Fazenda Nacional apresentou Contrarrazões tempestivas às fls. 5558/5567 em 5/10/18 (fl. 5568), propugnando pelo desprovimento do recurso, mantendo-se o entendimento previsto no acórdão recorrido.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Mauricio Nogueira Righetti - Relator

O recorrente tomou ciência do acórdão de recurso voluntário em 10/7/18 (fl. 5500) e apresentou seu Recurso Especial tempestivamente em 25/7/18, consoante se extrai de fl. 5502. Passo, com isso, à análise dos demais pressupostos para o seu conhecimento.

Como já relatado, o recurso teve seu seguimento admitido para que fossem rediscutidas as matérias “**Compensação como forma de constituição de dívida para atrair a aplicação do art. 150, § 4º**” e “**origem versus motivo para a aplicação do art. 42 da Lei nº 9.430/96 – depósitos bancários efetuados pela Sintesys Construtora S.A.**”

O acórdão guerreado apresentou a seguinte ementa, naquilo que interessa ao caso:

DECADÊNCIA. PIS E COFINS

Afastada a qualificação da multa e tendo ocorrido pagamentos antecipados de ambas as contribuições, a contagem decadencial do PIS e da COFINS submete-se ao regramento do artigo 150, § 4º, do CTN. Neste sentido, impõe-se o cancelamento, por decaídos, dos fatos geradores de janeiro, fevereiro, abril, maio, junho e julho de 2007 para o PIS e abril, maio, junho e julho/2007 para a COFINS.

OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA

O artigo 42 da lei 9.430/1996 estabeleceu a presunção legal de que os valores creditados em contas de depósito ou de investimento mantidas junto a instituição financeira e em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não faça prova de sua origem, com documentação hábil e idônea, serão tributados como receita omitida.

De sua vez, a decisão se deu no seguinte sentido:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer do recurso de ofício, por abranger valor inferior ao limite de alçada; e dar provimento parcial ao recurso voluntário para: i) acolher a decadência para o PIS em relação aos fatos geradores ocorridos em janeiro, fevereiro e de abril a julho de 2007; e para a Cofins em relação aos fatos geradores ocorridos nos meses de abril a julho de 2007; ii) excluir da exigência os valores de R\$ 1.209.562,00, a título de IRPJ; R\$ 444.082,32; a título de CSLL; R\$ 150.713,52; a título de PIS; e R\$ 631.556,80 a título de Cofins; e: iii) reduzir a multa ao percentual de 75%, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

Do conhecimento. Compensação como forma de constituição de dívida para atrair a aplicação do art. 150, § 4º.

Nesse ponto, aduziu o recorrente que uma vez declarados os débitos em DCOMP com natureza de confissão de dívida, a regra a ser aplicada à decadência – independentemente da sua homologação ou não – seria aquela estabelecida no parágrafo § 4º do artigo 150 do CTN, consoante o assentado pelo STJ no julgamento do REsp 973.733, em sede de recursos repetitivos, no sentido de que somente se aplicaria o art. 173, I, do CTN, nas hipóteses em que o tributo, sujeito ao lançamento por homologação, não foi recolhido nem previamente declarado pelo contribuinte.

Isto porque, o colegiado recorrido, após reportar-se ao julgamento daquele mesmo REsp, em especial na parte que fixa a aplicação do prazo previsto naquele artigo 150 nas hipóteses em que, afastados o dolo, fraude ou simulação, inexistia o pagamento antecipado do tributo, vazou o entendimento de que a mera inclusão do débito em DCOMP, sem que esta houvesse sido homologada pelo Fisco, não atrairia a regra insculpida em referido artigo. Confira-se:

No que tange aos demais períodos, tanto para o PIS como para a COFINS, embora a recorrente tenha declarado os valores apurados e acostado os PER/DCOMPS nºs

15184.65868.020408.1.3.02.1056 e 12683.83190.060607.1.3.02.2650 com os quais afirma haver compensado tais débitos e abstraindo discussões jurídicas se o instituto da compensação teria, para fins de aplicação da regra do artigo 150, § 4º, do CTN, os mesmos efeitos de um recolhimento em moeda (DARF), ainda assim pesa contra os argumentos da interessada o fato de que citados PER/DCOMPS não tiveram suas compensações homologadas, conforme expressa informação da Autoridade Fiscal quando do cumprimento da diligência determinada por este colegiado (“Além dos quesitos já apontados, a diligência deve verificar se as compensações de PIS e COFINS foram homologadas – Resolução n.º 1402000.268” – fls. 5354).

Todavia, compulsando-se o inteiro teor do voto condutor do acórdão n.º 9101-003.119, indicado como paradigma representativo da controvérsia, pode-se notar que lá tratou-se de situação significativamente distinta da dos presentes autos. Vejamos:

O contribuinte pretendeu compensar – **em DCOMP que a época de sua apresentação não constituía confissão de dívida** - débito de IRPJ apurado no 4º trimestre de 2002, com direito creditório que lhe foi indeferido.

No intuito de efetuar a cobrança do débito então indevidamente compensado, o atuante constituiu o crédito tributário valendo-se do valor declarado pelo fiscalizado em sua DIPJ, já que tal valor sequer havia sido confessado em DCTF.

Note-se, portanto, que o valor lançado e abordado no paradigma não se tratou de diferença apurada, como se infere ter sido o caso da auditoria destes autos, mas sim do próprio tributo devido, declarado (mas não confessado) em DIPJ, mas que não estava regularmente constituído para sua futura cobrança, seja por não ter sido confessado em DCTF, seja pelo fato de a DCOMP, á época de sua transmissão, não constituir confissão de dívida.

Foi naquele contexto, rigorosamente distinto do deste caso, que o colegiado paradigmático houve por bem reconhecer caracterizada a circunstância de haver “declaração prévia do débito”, nos termos da decisão proferida pelo STJ, e, por isso, aplicou o menor dos prazos decadenciais, aquele previsto no artigo 150, § 4º do CTN.

Ademais, é de se admitir que tal tema, é dizer a “declaração prévia do débito” e sua consequência na contagem do prazo decadencial à luz do fixado no julgamento daquele REsp 973.733, não foi textualmente enfrentado pelo colegiado *a quo*, o que impede, também por este motivo, a demonstração do dissídio interpretativo.

Nesse sentido, por absoluta ausência de similitude fático-jurídica entre os casos envolvidos e por ausência de pré-questionamento, o que impedem a demonstração da divergência jurisprudencial a reclamar solução por este Colegiado, encaminhado por não conhecer do recurso quanto a esta matéria.

Do conhecimento. Origem *versus* motivo para a aplicação do art. 42 da Lei n.º 9.430/96 – depósitos bancários efetuados pela Sintesys Construtora S.A.

Antes de adentrar-se à análise do recurso, importa mencionar, com vistas a delimitar a abrangência deste voto, os termos em que lhe foi dado seguimento. Confira-se:

Enquanto a **decisão recorrida** entendeu que, em se tratando de omissão de receitas por depósitos bancários de origem não comprovada, *não foi possível confirmar que os valores depositados pela Sintesys fossem referentes à quitação desse mútuo*, pelo que *merece ser mantido o lançamento nessa parte*, o **acórdão paradigma apontado** (Acórdão n.º 2201- 002.631, de 2015) decidiu, **de modo diametralmente oposto**, que, *quando se tem notícia do depositante, significa dizer que não se fazia mais necessária a presunção, devendo, por expressa determinação do § 2º do art. 42 da Lei n.º 9.430/1996, [...], ser aplicada a tributação específica*.

Assim sendo, este voto não abordará o critério de valoração da prova empregado pelo recorrido no que tange à comprovação, por parte do recorrente, da existência do alegado mútuo como justificativa para a origem desses depósitos, nos quais constou como depositante a empresa Sintesys Construtora S.A. Não enfrentará eventual alegação acerca de que teria sido, sim, comprovada a existência do mútuo entre a recorrente e a depositante, diferentemente, nos termos a seguir, do que entendeu a turma ordinária, já que tal análise implicaria o revolvimento do conjunto probatório próprio destes autos, o que não se afigura adequado nesta instância recursão especial:

Analisando a documentação carreada aos autos pela Recorrente, verifica-se que a maior parte dos valores lançados no livro razão a título de recebimento de valores por parte da Sintesys é coincidente, em datas e valores, com os valores dos depósitos realizados nas contas da Recorrente. Comparando os valores registrados no razão analítico da Sintesys, listados no relatório fiscal, com os demais documentos, verifica-se que apenas os valores registrados para o mês de maio/2007 são coincidentes em datas e valores com aqueles apurados no livro razão e nos extratos bancários da Recorrente.

Diante desse cenário, seria possível, em um primeiro momento, afirmar que ao menos os valores depositados no mês de maio/2007 deveriam ser excluídos da base de cálculo do lançamento. Contudo, faz-se necessário lembrar, que a Recorrente não comprovou a remessa do numerário para a Sintesys.

E, para os casos que envolvem a prova da efetiva realização de mútuos, na linha do que já foi consignado acima, esse Conselho é firme ao afirmar que não basta a apresentação de contratos, sendo essencial a demonstração do efetivo trânsito do numerário. Ou seja, no caso do mutuante, seriam necessários os comprovantes tanto da remessa, quanto do retorno dos recursos, não trazidos aos autos.

Nesse sentido, pode-se resumir o inconformismo do recorrente, no que tange ao entendimento firmado pela turma *a quo*, por meio do seguinte fragmento de seu apelo:

Dito de outro modo, em matéria de omissão de receitas, o ônus da prova do contribuinte limita-se a comprovar a **origem** dos valores em seu favor creditados, restando ao Fisco a tarefa de investigar se as operações apontadas pelo contribuinte realmente revelam a ocorrência do fato signo presuntivo de riqueza, mediante a adoção de todas as providências que entenda cabíveis, como, por exemplo, a inquirição de terceiros. **Ou seja, comprovada a origem do depósito, na acepção jurídica do termo, afasta-se a presunção de omissão de receitas versada no art. 42 da Lei nº 9.430/96, cabendo ao Fisco a prova, por meios diretos, de eventual insuficiência de tributação.**

Em outras palavras, sustenta o recorrente que uma vez identificado o depositante, caberia ao fisco a prova do real negócio ali envolvido e a eventual insuficiência de tributação sobre ele.

De plano, não vejo reparos no despacho de prévia admissibilidade razão pela qual, encaminho por conhecer do recurso quanto a este tema e já passo à análise de mérito.

Do mérito. Origem *versus* motivo para a aplicação do art. 42 da Lei nº 9.430/96 – depósitos bancários efetuados pela Sintesys Construtora S.A.

Em discussão, os depósitos que a Fiscalização constatou encontravam-se contabilizados a débito na conta contábil 1.1.1.02.0017 (Banco Itaú) e a crédito nas contas 1.2.1.02.0008 e 1.1.1.05.0004 (SINTESYS CONSTRUTORA S.A.), no total de R\$ 5.08.942,87, consoante a seguir relacionados¹, e a partir daí, instou o recorrente fosse demonstrada a existência de operação de mútuo entre elas.

¹ Dados extraídos da decisão de primeira instância - fls. 4985/4986.

Item	Data	Banco	Agência	Conta	Histórico	Documento	Vl. Creditado	linha	Termo
14	21/03/07	409	001719	00102603	DEPOSITO EM DINHEIRO	0185187	400.000,00	28	Plan I - T IF 001/12
15	26/03/07	409	001719	00102603	DEPOSITO EM DINHEIRO	0204936	278.500,00	29	Plan I - T IF 001/12
16	26/03/07	409	001719	00102603	DEPOSITO EM DINHEIRO	0277909	265.000,00	30	Plan I - T IF 001/12
Total 03/2007							943.500,00		
17	02/04/07	409	001719	00102603	DEPOSITO EM DINHEIRO	0678540	300.000,00	34	Plan I - T IF 001/12
18	03/04/07	409	001719	00102603	DEPOSITO EM DINHEIRO	0349213	150.000,00	35	Plan I - T IF 001/12
19	04/04/07	409	001719	00102603	DEPOSITO EM DINHEIRO	0329524	50.000,00	36	Plan I - T IF 001/12
20	13/04/07	409	001719	00102603	DEPOSITO EM DINHEIRO	0568457	90.450,00	39	Plan I - T IF 001/12
21	16/04/07	409	001719	00102603	DEPOSITO EM DINHEIRO	0555057	98.110,00	40	Plan I - T IF 001/12
22	18/04/07	409	001719	00102603	DEPOSITO EM DINHEIRO	0692878	170.000,00	42	Plan I - T IF 001/12
24	19/04/07	409	001719	00102603	DEPOSITO EM DINHEIRO	0952243	400.000,00	45	Plan I - T IF 001/12
25	25/04/07	409	001719	00102603	DEPOSITO EM DINHEIRO	0791580	222.087,87	48	Plan I - T IF 001/12
Total 04/2007							1.480.647,87		
26	07/05/07	409	001719	00102603	DEPOSITO EM DINHEIRO	0209248	78.395,00	50	Plan I - T IF 001/12
27	08/05/07	409	001719	00102603	DEPOSITO EM DINHEIRO	0997491	169.000,00	51	Plan I - T IF 001/12
28	09/05/07	409	001719	00102603	DEPOSITO EM DINHEIRO	0275937	250.000,00	52	Plan I - T IF 001/12
29	11/05/07	409	001719	00102603	DEPOSITO EM DINHEIRO	0504927	280.000,00	53	Plan I - T IF 001/12
30	14/05/07	409	001719	00102603	DEPOSITO EM DINHEIRO	0688495	350.000,00	54	Plan I - T IF 001/12
31	16/05/07	409	001719	00102603	DEPOSITO EM DINHEIRO	0830729	108.000,00	55	Plan I - T IF 001/12
32	17/05/07	409	001719	00102603	DEPOSITO EM DINHEIRO	0990375	314.000,00	58	Plan I - T IF 001/12
33	18/05/07	409	001719	00102603	DEPOSITO EM DINHEIRO	0764653	100.000,00	59	Plan I - T IF 001/12
34	21/05/07	409	001719	00102603	DEPOSITO EM DINHEIRO	0818188	300.000,00	61	Plan I - T IF 001/12
35	25/05/07	409	001719	00102603	DEPOSITO EM DINHEIRO	0374400	200.000,00	64	Plan I - T IF 001/12
36	28/05/07	409	001719	00102603	DEPOSITO EM DINHEIRO	0432469	170.000,00	65	Plan I - T IF 001/12
37	29/05/07	409	001719	00102603	DEPOSITO EM DINHEIRO	0735546	180.400,00	66	Plan I - T IF 001/12
Total 05/2007							2.499.795,00		

Como já destacado acima, o cerne da questão reside em determinar o ônus da prova nos casos em que se é identificado o depositante dos valores em conta. Bastaria ao fiscalizado apontar quem efetuara o crédito para, a partir de então, retirar do fisco a possibilidade de efetuar a autuação com fulcro presunção instituída pelo artigo 42 da Lei 9.430/96 ? Penso que não.

O artigo 42 da Lei 9.430/96 é claro ao estabelecer uma presunção legal de omissão de rendimentos caracterizados pelos 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, dispensando o Fisco, inclusive, de comprovar o consumo da renda representada por esses depósitos sem origem comprovada².

De outro lado, seu § 2º traz um dever a ser observado pelo Fisco, uma vez comprovada a origem do recurso pelo intimado, no sentido de que referidos valores, sempre que sujeitos à tributação, deverão se submeter às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

Perceba-se, com isso, que a lógica do dispositivo, quando analisado conjuntamente a seu § 2º é no sentido de que a inversão do ônus da prova, no que toca à comprovação da origem do recurso, passa pela identificação, pelo titular da conta, do depositante (origem em sentido estrito) chegando à sua causa/natureza.

Feito isso, passa a competir à autoridade autuante, aí sim, o correto enquadramento da natureza do recurso comprovada, é dizer, se de rendimentos isentos, ou mesmo já tributados na DIRPF, sujeitos à tributação exclusiva (ganho de capital, por exemplo) ou ao ajuste anual, observando-se, por certo, as regras específicas na espécie, como por exemplo no caso da atividade rural.

² Súmula CARF n.º 26:

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

Assim sendo, penso que a mera identificação do depositante, se pessoa jurídica ou física, não seria o suficiente para exigir um diferente enquadramento da infração imputada pelo Fisco, para que passasse a constar, como entende alguns, "omissão de rendimentos recebidos de pessoa física ou jurídica."

Note-se que para que haja a análise individualizada dos créditos – como preceitua o § 3º daquele artigo - torna-se inquestionavelmente necessário que os esclarecimentos prestados pelo fiscalizado os sejam desta forma. Vale dizer, a partir da intimação fiscal, na qual são apontados os créditos em conta objetos da ação fiscal, o intimado deve comprovar, um a um, sua origem e natureza e não apenas apontar o depositante, como quer fazer crer o recorrente.

Evidentemente, referida comprovação deve se dar a partir de documentação hábil e idônea que caracterize a natureza da operação que se alega ter efetivamente ocorrido, ainda que para tanto surja a necessidade de se compor ou decompor o valor questionado. Ou seja, determinado crédito pode ter resultado de várias operações; da mesma forma que determinada operação pode ter dado lastro a mais de um depósito.

Não importa, com isso, a metodologia empregada para demonstrar o relacionamento entre as operações e os ingressos, desde que se dê de forma individualizada, sob a ótica dos depósitos em conta, e que seja suportado por documentação hábil e idônea.

Assim sendo, não é, por exemplo, com a apresentação desconcatenada de documentos que fará com que o recorrente tenha se desincumbido de seu mister. Esse ônus definitivamente não se transfere, desta forma, à autoridade autuante ou à julgadora.

Não é pelo fato de dezenas, centenas ou, por vezes, milhares de créditos em conta apresentar a identificação do depositante – e veja que isso não é raro na atual sistemática bancária – que o Fisco estaria, a partir daí, obrigado a diligenciar e/ou circularizar para identificar a causa/natureza dos créditos, pois se assim fosse, estaria pondo por terra toda a lógica da presunção legal, que conta, inclusive, com a dispensa a que o Fisco demonstre o consumo da renda, tal como estabelece a já citada Súmula CARF 26.

Se se dispensa o Fisco da comprovação do consumo, por que se exigiria a comprovação da natureza/causa ?

Como posto acima, também dirirjo daqueles que advogam que uma vez identificado o depositante, se pessoa jurídica por exemplo, a tributação deveria se dar fundamentada como se omissão de rendimento recebidos de pessoa jurídica fosse.

Imagine-se, apenas a título ilustrativo, que determinada empresa de fachada promovesse diversos depósitos, como interposta pessoa, na conta de determinado beneficiário pessoa física, que, uma vez intimado, não foi capaz de comprovar a natureza da operação que dera lastro a tais depósitos.

A não comprovação da natureza/causa da operação que justificara o crédito não confere a certeza necessária ao autuante de que haja – inquestionavelmente – uma relação jurídica obrigacional entre o beneficiário e a pessoa jurídica depositante, que justifique seja deslocada a tributação, da regra presuntiva legal, para uma mais específica ou mesmo que seja atuada a empresa de fachada, como no exemplo dado, para a cobrança do IR na fonte sobre suposto pagamento sem causa. Não me parece que a lógica tributária pudesse levar a tal conclusão.

Não custa destacar que a presunção estabelecida pelo artigo 42 é voltada ao titular da conta em que se deram os depósitos/créditos auditados, não se estendendo ao depositante ou à natureza/causa dos créditos.

Por oportuno, trago à lume a Exposição de Motivos relativa ao PL 2.448/1996 (mensagem nº 990/96), do qual se originou a Lei 9.430/96³. Vejamos, em especial no que diz respeito ao seu artigo 42:

Os arts 32 a 47 melhor instrumentalizam a fiscalização tributária, atribuindo-lhe competências que possibilitarão maior eficiência no combate aos ilícitos tributários, oferecendo, ainda, maior transparência às suas atividades e maiores garantias aos contribuintes. Nesse contexto, tem-se que:

[...]

Por sua vez, o artigo 42 objetiva o estabelecimento de critério juridicamente adequado e tecnicamente justo para apurar, mediante a análise da movimentação financeira de um contribuinte, pessoa física ou jurídica, valores que se caracterizem como rendimentos ou receitas omitidas. Há que se observar que a proposta não diz respeito ao acesso à informações protegidas pelo sigilo bancário, as quais continuarão sendo obtidas de acordo com a legislação e jurisprudências atuais. O que se procura é, a partir da obtenção legítima das informações, caracterizar-se e quantificar-se o ilícito fiscal, sem nenhum arbítrio, mas de forma justa e correta, haja vista que a metodologia proposta permite a mais ampla defesa por parte do contribuinte. **Também importa ressaltar que a análise da movimentação deverá ser individualizada por operação, onde o contribuinte terá a oportunidade de, caso a caso, identificar a natureza e a origem dos respectivos valores. Dessa forma, tem-se a certeza que as parcelas não comprovadas, ressaltadas transferências entre conta de mesma titularidade ou movimentações de pequeno valor (art. 42, §3º), sejam, efetivamente, fruto de evasão tributária.**

Extrai-se da exposição acima que compete ao fiscalizado a comprovação, individualizada por operação, da origem e da natureza – veja-se, também da natureza, dos respectivos valores, sob pena de, em não o fazendo, serem tomados pelo Fisco como fruto de evasão tributária.

Assim sendo, penso que o dever do Fisco nasce com o cumprimento integral por parte do intimado de demonstrar, e não apenas ilustrar, a origem e natureza dos recursos consubstanciados nos depósitos apontados pelo Fisco, relacionando-os, individualizadamente, ao que se pretende comprovar, o que, definitivamente, não foi feito nestes autos.

Ante o exposto, VOTO por CONHECER parcialmente do recurso para, na parte conhecida, NEGAR-LHE provimento.

(assinado digitalmente)

Mauricio Nogueira Righetti

³ <http://imagem.camara.gov.br/Imagem/d/pdf/DCD19NOV1996.pdf#page=43>
Pág. 83 do PDF

Fl. 9 do Acórdão n.º 9202-009.796 - CSRF/2ª Turma
Processo n.º 19515.721446/2012-41