



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 19515.722769/2013-33
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9202-007.785 – 2ª Turma
Sessão de 24 de abril de 2019
Matéria IRPF
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado SANDRA MARIA GONCALVES VICTOR

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA - IRPF

Exercício: 2008, 2009

PAF. RECURSO ESPECIAL. PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE. COMPROVAÇÃO DA DIVERGÊNCIA. CONHECIMENTO.

Para caracterizar a divergência de interpretação necessária ao cabimento do Recurso Especial basta a demonstração da existência de similitude fática entre os julgados recorrido e paradigma e adoção de soluções distintas para as lides.

IRPF. LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGENS NÃO COMPROVADAS. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

A eventual comprovação de origens de depósitos bancários, que integraram a base de cálculo de lançamento com fundamento no art. 42, da Lei nº 9.430, de 1996, não implicam em nulidade do lançamento, podendo, se for o caso, ensejar o ajuste na base de cálculo do imposto lançado, com a exclusão desses depósitos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial, vencidas as conselheiras Patrícia da Silva (relatora) e Ana Paula Fernandes, que não conheceram do recurso. No mérito, por maioria de votos, acordam em dar-lhe provimento parcial para afastar a nulidade e determinar o retorno dos autos ao colegiado de origem, para apreciação das demais questões do recurso voluntário, vencida a conselheira Patrícia da Silva (relatora), que lhe negou provimento. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa. Nos termos do art. 58, §5º, do Anexo II do RICARF, a conselheira Miriam Denise Xavier (suplente convocada) não votou quanto ao conhecimento, por se tratar de questão já votada pela conselheira Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira na reunião anterior.

(Assinado digitalmente)

Maria Helena Cotta Cardozo - Presidente em exercício.

(Assinado digitalmente)

Patrícia da Silva - Relatora.

(Assinado digitalmente)

Pedro Paulo Pereira Barbosa - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Mário Pereira de Pinho Filho, Patrícia da Silva, Pedro Paulo Pereira Barbosa, Ana Paula Fernandes, Miriam Denise Xavier (suplente convocada), Ana Cecília Lustosa da Cruz, Rita Eliza Reis da Costa Bacchieri, Maria Helena Cotta Cardozo (Presidente em exercício)

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência, previsto no Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9/6/15, anexo II, artigos 67 e seguintes, interposto pela Fazenda Nacional em face do Acórdão nº **2401-005.246** (75097/75108), assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO DE RENDA PESSOA FÍSICA

Ano calendário: 2008, 2009

OMISSÃO DE RENDIMENTOS. DEPÓSITO BANCÁRIOS.

A infração de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada é nula por vício material intrínseco ao lançamento, em face da precariedade da motivação, e/ou pela falta do aprofundamento da investigação empregadas pela fiscalização, tendo em vista que poderia implicar em autuação não mais por conta da presunção do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, mas em decorrência de possível lançamento de imposto suplementar na forma do art. 42, § 2º, da Lei nº 9.430, de 1996.

A decisão foi registrada nos seguintes termos:

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade, em conhecer do recurso voluntário e dar-lhe provimento para declarar a nulidade do lançamento, por vício material. Votou pelas conclusões o conselheiro Cleberson Alex Friess.

O presente Recurso Especial visa à rediscussão das seguintes matérias:

Depósitos bancários de origem não comprovada - Presunção legal - Ônus do contribuinte. Legislação interpretada de forma divergente: Art. 42 da Lei 9.430/1996.

De acordo com o acórdão recorrido, o lançamento foi considerado nulo por vício material, ante a precariedade da motivação, conforme se verifica nos trechos abaixo transcritos e na própria ementa acima colacionada.

(...)

Conforme constou do voto que determinou a baixa em diligência restou evidenciado pela documentação acostada que o contribuinte comprovou a origem dos recursos – a maioria das vezes até apresentada no descritivo do extrato bancário como se viu – e a natureza da operação que a originou – a compra e venda de precatórios, isso antes mesmo do lançamento do auto de infração e que a fiscalização deixou de examinar a contento os documentos apresentados para fins de lançar o tributo específico, caso fosse devido, com base no § 2º do artigo 42 da Lei 9.430/1996 e não com base na presunção do *caput* do referido artigo, por ter rejeitado os documentos e deixado de analisá-los sob a alegação de que para a comprovação da origem seria indispensável a apresentação dos contratos de prestação de serviços firmados com os supostos adquirentes dos precatórios, preferindo autuar com base no *caput* do artigo 42 e não com supedâneo no § 2º.

Conforme exposto, o lançamento confundiu origem e natureza da receita conforme já apontado na lacônica e genérica justificativa da autoridade para negar o exame da documentação:

“Vale dizer, para a comprovação da origem é indispensável a apresentação dos contratos de prestação de serviços firmados possível concluir, inequivocamente, a relação “depósito/prestação de serviço”, o que não foi objeto de atendimento pelo contribuinte, embora tenha sido sucessivamente intimado a fazê-lo. Após a comprovação da origem – o que não ocorreu, ainda restaria a esta fiscalização a análise da natureza dos depósitos recebidos (se tributáveis ou não).”

(...)

Note-se que a leitura do caput do art. 42 revela que o legislador estabeleceu uma presunção legal de omissão de receitas ou rendimentos quando o contribuinte, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos depositados em contas de depósitos ou de investimentos.

Assim, o deslinde da controvérsia passa, necessariamente, pelo entendimento do que seja comprovar “a origem dos recursos utilizados nessas operações”, condição necessária para desfazer a presunção legal de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos de origem não comprovada.

A Fiscalização, em regra, interpreta o vocábulo “origem” de maneira abrangente, entendendo que a origem abarca a necessidade de se comprovar também a causa ou motivação da

operação, sendo irrelevante o aspecto temporal da comprovação (por isso a fiscalização entendeu que era indispensável a apresentação dos contratos de prestação de serviços firmados com os supostos adquirentes dos precatórios).

Nesse diapasão, seja na fase anterior à autuação, seja na fase do contencioso administrativo, não bastaria comprovar a mera origem dos depósitos bancários, com informação de quem seria o depositante e a motivação abstrata do depósito, mas seria necessário, ainda, comprovar, documentalmente, tanto quem fez o depósito bancário, quanto a motivação da operação, para então ser afastada a presunção legal.

Vale ressaltar ainda que, a jurisprudência deste E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF adota entendimento de que na fase do procedimento fiscal, antes da constituição do crédito tributário, basta a comprovação da origem dos depósitos bancários, sem necessidade de comprovação de que os valores depositados não estão no campo de incidência do imposto de renda.

Nessa linha de raciocínio, data máxima vênua, caberia à Autoridade fiscal, após a comprovação da origem dos depósitos bancários, intimar os depositantes para que estes declinassem a causa ou a motivação da operação. A partir daí, se fosse o caso, submete-se-iam os valores depositados às normas previstas no art. 42 da Lei nº 9.430/1996 e seus §§. Nesse sentido, o seguinte precedente:

Noutro giro, se o contribuinte fizer a prova da origem após a autuação, na fase do contencioso administrativo, a presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/1996 somente seria elidida se ele comprovasse, também, que os valores não eram tributáveis.

Ou seja, transposta a fase da autuação, sem comprovação da origem dos depósitos bancários, os contribuintes deveriam sofrer o ônus da presunção legal, a qual somente poderia ser afastada se o contribuinte comprovasse, iniludivelmente, que os depósitos bancários têm origem em eventos fora do campo da tributação do imposto sobre a renda.

(...)

A razão deste entendimento é óbvia: a possibilidade de comprovação exclusiva da origem na fase contenciosa tornaria inócua a presunção legal do art. 42 da Lei nº 9.430/1996. É que os contribuintes esperariam a autuação e, em sede de contencioso administrativo, afastariam a presunção de omissão de rendimentos tão somente com a comprovação da origem dos depósitos, sem a necessidade de se comprovar que os rendimentos estariam fora do campo da tributação.

Assim, acredita-se ser mais razoável o entendimento esposado pela jurisprudência administrativa, em detrimento do entendimento ainda prevalente na Fiscalização da RFB.

Entretanto, apresentados os documentos que em tese comprovam a origem dos depósitos bancários no curso do procedimento fiscal, ou seja, antes da constituição do crédito

tributário, caberia à Fiscalização aprofundar a investigação para submetê-los, se for o caso, às normas previstas no art. 42 da Lei nº 9.430/1996, contudo, isso não foi feito.

(...)

Nesse sentido, tenho que a infração de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada é nula por vício material intrínseco ao lançamento, quer por conta da precariedade da motivação, quer pela falta do aprofundamento da investigação que poderia implicar em autuação não mais por conta da presunção do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, mas em decorrência de possível lançamento de imposto suplementar na forma do art. 42, § 2º, da Lei nº 9.430, de 1996.

Alegando divergência jurisprudencial, a Fazenda Nacional apresenta como paradigmas os acórdãos 9202-005.243 e 2101-01.439, dos quais transcrevo os seguintes trechos:

Acórdão 9202-005.243

LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS.

PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS.

Quando da constatação de depósitos bancários cuja origem reste não comprovada pelo sujeito passivo, de se aplicar o comando constante do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, presumida, assim a omissão de rendimentos.

(...)

Relatório

Em litígio, o teor do Acórdão nº 2202-002.199, prolatado pela 2ª Turma Ordinária da 2ª. Câmara da 2ª Seção de Julgamento de Te Conselho Administrativo de Recursos Fiscais na sessão plenária de 21 de fevereiro de 2013 (efls. 1344 a 1375). Ali, por maioria de votos, deu-se parcial provimento ao Recurso Voluntário, na forma de ementa e a decisão a seguir:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Física

IRPF Exercício: 2006, 2007

DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. ARTIGO 42, DA LEI Nº 9.430, DE 1996 PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RENDIMENTOS. CARACTERIZAÇÃO.

Caracteriza omissão de rendimentos a existência de valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto à 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.

PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS. ÔNUS DA PROVA. COMPROVAÇÃO.

As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei.

INFRAÇÃO FISCAL. MEIOS DE PROVA.

A prova de infração fiscal pode realizar-se por todos os meios admitidos em Direito, inclusive a presuntiva com base em indícios veementes, sendo, outrossim, livre a convicção do julgador.

COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS TRAZIDA NA FASE DA AUTUAÇÃO.

AUSÊNCIA DE INVESTIGAÇÃO DOS DEPOSITANTES PELA FISCALIZAÇÃO. DESNECESSIDADE DA COMPROVAÇÃO DA CAUSA DOS DEPÓSITOS E DA EVENTUAL TRIBUTAÇÃO DESSES VALORES. NÃO APERFEIÇOAMENTO DA PRESUNÇÃO DO ART. 42 DA LEI Nº 9.430/1996.

Comprovada a origem dos depósitos bancários, caberá a fiscalização aprofundar a investigação para submetê-los, se for o caso, às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos, na forma do art. 42, § 2º, da Lei nº 9.430, de 1996. Não se pode, simplesmente, ancorar-se na presunção do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, obrigando o contribuinte a comprovar a causa da operação, e se esta foi tributada. Conhecendo a origem dos depósitos, inviável a manutenção da presunção de rendimentos com fulcro no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996.

Recurso parcialmente provido.

(...)

A propósito da matéria em litígio (caracterização de omissão de rendimentos a partir de depósitos bancários de origem não comprovada) A propósito, estabelece o art. 42 da Lei no 9.430, de 1996, verbis

(...)

Quanto à aplicação do referido dispositivo, adoto posicionamento bastante restritivo no que diz respeito à comprovação capaz de elidir a aplicação da presunção, que, para tal fim, deve ser feita de forma individualizada, com correspondência de datas e valores e através de documentação hábil e idônea que comprove não só a procedência, mas a origem dos recursos, aqui abrangida sua natureza.

*Mais detalhadamente a propósito, é cediço que, a partir de 1997, a Lei nº 9.430, de 27 de dezembro 1996, em seu art. 42 e parágrafos, estabeleceu uma **presunção legal** (g.n.) de omissão de rendimentos, autorizando o lançamento do imposto correspondente, sempre que o **titular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprovasse, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.***

Do dispositivo acima, defluem: a) a força probatória de extratos onde constem créditos em contas titularizadas pelo contribuinte, bem como,

*b) a nítida inversão do ônus da prova, característica das presunções legais, ou seja, **o contribuinte titular da conta de depósito bancário é quem deve demonstrar a origem do numerário creditado (dos depósitos), sob pena da autoridade fiscal poder, com base na presunção legal, caracterizá-los como renda tributável deste, que é o contribuinte legalmente determinado.***

Caberia à autuada, na forma disposta pela Lei, refutar a presunção legal através de documentação hábil e idônea, pois a previsão legal em favor do Fisco transfere ao contribuinte o ônus de elidir a imputação, mediante a comprovação da origem de seus créditos bancários. Trata-se, afinal, de presunção relativa passível de prova em contrário.

No texto abaixo reproduzido, extraído de Imposto sobre a Renda– Pessoas Jurídicas – JUSTEC-RJ-1979 pg. 806, José Luiz Bulhões Pedreira defende com muita clareza essa posição O efeito prático da presunção legal é inverter o ônus da prova: invocando-a, a autoridade lançadora fica dispensada de provar, no caso concreto, que ao negócio jurídico com as características descritas na lei corresponde, efetivamente, o fato econômico que a lei presume – cabendo ao contribuinte, para afastar a presunção (se é relativa) provar que o fato presumido não existe no caso.”

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.

(...)

Assim, a partir do acima disposto, voto no sentido de dar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional, para que, reformando-se o recorrido, sejam restabelecidos no lançamento os valores de R\$ 882.321,21 para o ano-calendário de 2005 e R\$ 766.641,12 para o ano-calendário de 2006.

Acórdão 2101-01.439

NULIDADE. INDEFERIMENTO DE PERÍCIA. DEPÓSITOS BANCÁRIOS DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO LEGAL. ÔNUS DA PROVA DO CONTRIBUINTE.

O art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, 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.

*Trata-se de presunção legal onde, após a intimação do Fisco para que o fiscalizado comprove a origem dos depósitos, **passa a ser ônus do contribuinte a demonstração de que não se trata de receitas auferidas, sob pena de se considerar aquilo que não foi justificado como omissão de rendimentos.***

Não é nulo o procedimento fiscal que, seguindo os trâmites da lei, inverteu o ônus da prova ao contribuinte, e recusou-se a realizar diligência para a obtenção de documentos com terceiros.

DEPÓSITOS BANCÁRIOS. COMPROVAÇÃO DE ORIGEM.

A presunção estabelecida no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996 dispensa o Fisco de comprovar o consumo da renda representada pelos depósitos bancários sem origem comprovada (Súmula CARF nº 26).

Comprovar a origem dos depósitos não significa apenas identificar os depositantes, mas indicar a natureza dos créditos bancários, demonstrando não se tratarem de receitas tributáveis, ou em qual rubrica já foram tributados.

(...)

*Anteriormente, já se explicou não ser possível se transferir ao Fisco o ônus da prova atribuído por lei ao contribuinte. Além disso, há que se ressaltar que **comprovar a origem não significa apenas identificar os depositantes, mas indicar a natureza dos créditos bancários, demonstrando não se tratarem de receitas tributáveis, ou em qual rubrica já foram tributados.***

Assim, mesmo que se tivesse uma relação das pessoas que efetivaram os depósitos, isso não afastaria a presunção de que os créditos se referiam a receitas auferidas junto aos depositantes.

Da análise dos acórdãos paradigmas e recorrido, verifica-se tratar-se da mesma situação fática. No acórdão recorrido o entendimento seria de que para afastar a

presunção prevista no art. 42 da Lei 9.430/1996, bastaria que o contribuinte comprovasse a origem dos depósitos bancários, no caso, recursos oriundos da compra e venda de precatórios.

Comprovada a origem, caberia à auditoria fiscal apurar se tais recursos estariam no campo de incidência do Imposto de Renda Pessoa Física, para então efetuar o lançamento com fulcro no parágrafo segundo do art.42 da Lei 9.430/1996.

Nos acórdãos paradigmas, por sua vez, uma vez efetuado o lançamento com base no art. 42 da Lei 9.430/1996, inverte-se o ônus da prova, de tal sorte que o sujeito passivo deve não só comprovar a origem dos depósitos, como também demonstrar que se trata de valores não tributáveis pelo IRPF.

A transcrição, no primeiro paradigma, do acórdão reformado pela CSRF que deu provimento ao Recurso Especial apresentado pela Fazenda Nacional, demonstra claramente que o entendimento, posteriormente, afastado pela CSRF, é o mesmo adotado no acórdão recorrido, qual seja, uma vez demonstrada a origem dos recursos, caberia à auditoria fiscal verificar sua natureza tributável e efetuar o lançamento com base no parágrafo segundo do art. 42 da Lei 9.430/1996 e não pelo caput do referido artigo como efetuado no presente caso, Assim, demonstrada a divergência jurisprudencial, deve ser dado seguimento ao Recurso Especial apresentado pela Fazenda Nacional.

O Contribuinte, em sede de contrarrazões alega, em apertada síntese que inexistente similitude fática entre o *a quo* e os paradigmas apresentados, onde os contribuintes não teriam se desincumbido do ônus de comprovar a origem e a natureza dos respectivos depósitos ou caso conhecido, pugna pela improcedência.

É o relatório

Voto Vencido

Conselheira Patrícia da Silva - Relatora

Quanto à admissibilidade, entendo por tempestivo o Recurso Especial da Fazenda Nacional, não restando entretanto, demonstrada similitude fática entre as questões, a conferir:

Conforme constante das Contrarrazões:

Acórdão Recorrido	Acórdão Paradigma n. 9202-005.243
<p><i>Trata-se de retorno de diligência, em face do entendimento desta Turma de que a fiscalização não havia examinado a contento a documentação apresentada pelo contribuinte no curso do procedimento fiscal e esses deveriam ser confrontados, individualmente, para identificar as operações comprovadas pelos documentos colacionados aos autos.</i></p> <p><i>Conforme constou do voto que determinou a baixa em diligência restou evidenciado pela documentação acostada que o contribuinte comprovou a origem dos recursos – a maioria das vezes até apresentada no descritivo do extrato bancário como se viu – e a natureza da operação que a originou – a compra e venda de precatórios, isso antes mesmo do lançamento do auto de infração e que a fiscalização deixou de examinar a contento os documentos apresentados para fins de lançar o tributo específico, caso fosse devido...</i></p> <p>Fl. 75102</p>	<p><i>“... Aqui, tudo que se encontra nos autos de forma a se tentar elidir a presunção são as alegações de e-fls. 434 a 452 e 678 a 681 e documentos de transferência e-fls. 1036 e 1053, não tendo sido carreada nenhuma documentação adicional, limitando-se, ainda, tais alegações e documentos anexados, novamente, a identificar a fonte (procedência) dos créditos tributários. Assim, também aqui, a partir da fundamentação acima disposta, não restou comprovada através de documentação hábil e idônea, a origem dos recursos em litígio, aqui abrangida sua natureza. ...”</i></p>
<p><i>Trata-se de vício material do lançamento porque a autoridade lançadora não demonstrou/descreveu de forma clara e precisa os fatos/motivos que a levaram a lavrar a notificação fiscal e/ou auto de infração. Guarda relação com o conteúdo do ato administrativo, pressupostos intrínsecos do lançamento.</i></p> <p>Fl. 75107</p>	
<p><i>“[...] Neste sentido, tenho que a infração de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada é nula por vício material intrínseco ao lançamento, que por conta da precariedade da motivação, quer pela falta do aprofundamento da investigação que poderia implicar em autuação não mais por conta da presunção do art. 42 da Lei nº 9.430 de 1996, mas em decorrência de possível lançamento de imposto suplementar na forma do art. 42, §2 da Lei nº 9.430 de 1996”. Fl. 75107/75108</i></p>	<p>Acórdão Paradigma n. 2101-01.439</p> <p><i>“... Assim, após devidamente intimado a esclarecer a origem dos depósitos, passou a ser do recorrente o ônus dessa comprovação, mediante documentação hábil e idônea, coincidente em datas e valores com os depósitos bancários. Não servem como prova argumentos genéricos, que não façam a correlação inequívoca entre os depósitos e as origens indicadas. Diante do exposto, vê -se que não prospera a preliminar de nulidade suscitada, uma vez que a fiscalização se utilizou das prerrogativas que lhe foram conferidas pela lei. Se o fiscalizado não comprovou de forma contundente a origem dos depósitos, não estava o Fisco obrigado a efetuar diligências para esclarecer o início de prova trazido aos autos.”</i></p>

Ou seja, enquanto no caso dos acórdãos paradigmáticos não se fez prova suficiente da origem e natureza dos depósitos, no presente caso a prova foi feita, *ex vi*, do trecho citado "**restou evidenciado pela documentação acostada que o contribuinte comprovou a origem dos recursos e a natureza da operação que a originou**".

Portanto, não foi objeto de julgamento do acórdão recorrido a suficiência ou não das provas carreadas nos autos para a comprovação da origem e natureza das operações que ensejaram os depósitos bancários, como se deu nos casos paradigmas.

No presente caso, a Turma Julgadora de origem reconheceu a nulidade do lançamento por conter vício material na sua formação, isto é, entendeu que havia suficiência de provas por parte da Contribuinte ao contrário do que ocorreu nos casos paradigmas.

Diante deste contexto, há que se concluir que a Procuradoria não conseguiu atender a um dos requisitos de admissibilidade do Recurso Especial, nos termos do art. 67 do Regimento Interno deste Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF, pois os acórdão paradigmáticos não tratam da mesma situação fática.

Desta forma, voto por não conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Caso vencida, no mérito:

Alega a Recorrente que o Acórdão recorrido merece pronta reforma, pois a comprovação da origem dos recursos exigida pelo artigo 42 da Lei 9.430/96 não se confunde com a "mera indicação/ identificação dos depositantes".

Em outras palavras, a Procuradoria afirma que a Recorrida não juntou aos autos documentação hábil e idônea capaz de comprovar a origem e a natureza dos recursos que deram origem aos respectivos depósitos bancários, limitando-se a apenas identificar/ indicar os depositantes.

Consigna, ainda, que “não é lícito obrigar-se a Fazenda Nacional a substituir o particular no fornecimento da prova que a este competia.”

Por fim, conclui que o Acórdão recorrido afrontou o artigo 42 da Lei n. 9.430/96 o considerar comprovada a origem do valor constante de depósito bancário mediante a simples indicação formal do depositante e violou o princípio da verdade material ao contrariar o conjunto probatório, em favorecimento de uma mera indicação formal.

Ocorre que não é este o contexto dos autos.

A Recorrida, uma vez intimada ainda durante a fase de Fiscalização, apresentou uma vastíssima documentação, separada em 26 volumes de documentos, tratando de demonstrar de forma minuciosa e individualizada, a origem e também a natureza de cada um dos depósitos bancários questionados, comprovando que as respectivas operações não comportariam qualquer tributação além daquela já submetida.

O relatório do acórdão em exame é assim expresso:

a) Durante a fiscalização os recorrentes juntaram ao processo inúmeros documentos e planilhas para demonstrar, não somente a origem dos recursos depositados, mas também, a natureza das operações, informando que os valores se originaram da atividade de compra e venda de precatórios. Assim a contribuinte juntou aos autos inúmeros documentos justificando os depósitos constantes das suas contas correntes;

b) Os esclarecimentos referentes à operação de compra e venda de precatórios foram prestados através de planilhas demonstrativas, nas quais constavam a data do crédito em conta corrente, o nome do depositante, o valor depositado, o nome dos cedentes dos precatórios, o valor pago pelos precatórios, os demais desembolsos de cada operação de venda e compra de precatórios, etc..;

c) Ato contínuo, foram juntados os seguintes documentos: - Cópia dos Contratos de Instrumento Particular com Identificação dos depositantes, identificação dos cedentes originários e advindos de processo judicial que originou o crédito precatório;

- Cópia de recibo de pagamento e/ou comprovante de depósito realizado aos cedentes originários e advindos de processo judicial que originou o crédito do precatório;

Nessa mesma ordem, a contribuinte separou cada valor e os respectivos documentos comprobatórios em 26 (vinte e seis) volumes juntados ao processo .

Não se sabe por qual motivo, a Fiscalização optou por não analisar a contento e de forma individualizada a referida documentação apresentada pela Recorrida para, caso assim entendesse, efetuar um lançamento de imposto suplementar, nos termos do §2º do art. 42 da Lei nº 9.430/1996.

Preferiu então a fiscalização, ao invés de analisar devidamente os documentos carreados, autuar a Recorrida com base na presunção disposta no *caput* do referido dispositivo legal — conforme apontado no acórdão — seis dias após a entrega de toda a documentação (milhares de documentos).

E não foi outro o entendimento da Turma julgadora do Recurso Voluntário após se debruçar sobre o presente feito:

“Como se vê, a fiscalização preferiu autuar com base no caput do art. 287, supratranscrito, a aprofundar investigação e, se fosse o caso, autuar nos termos dos seus parágrafos, rejeitando em bloco os documentos apresentados pelo contribuinte, documentos estes que alcançam 26 volumes.”

Conforme constou do voto que determinou a baixa em diligência restou evidenciado pela documentação acostada que o contribuinte comprovou a origem dos recursos – a maioria das vezes até apresentada no descritivo do extrato bancário como se viu – e a natureza da operação que a originou – a compra e venda de precatórios, isso antes mesmo do lançamento do auto de infração e que a fiscalização deixou de examinar a contento os documentos apresentados para fins de lançar o tributo específico, caso fosse devido, com base no § 2º do artigo 42 da Lei 9.430/1996 e não com base na presunção do *caput* do referido artigo, por ter rejeitado os documentos e deixado de analisá-los sob a alegação de que para a comprovação da origem seria indispensável a apresentação dos contratos de prestação de serviços firmados com os supostos adquirentes dos precatórios, preferindo autuar com base no *caput* do artigo 42 e não com supedâneo no § 2º.

Conforme exposto, o lançamento confundiu origem e natureza da receita conforme já apontado na lacônica e genérica justificativa da autoridade para negar o exame da documentação:

“Vale dizer, para a comprovação da origem é indispensável a apresentação dos contratos de prestação de serviços firmados com os supostos adquirentes dos precatórios, de modo que seja possível concluir, inequivocamente, a relação “depósito/prestação de serviço”, o que não foi objeto de atendimento pelo contribuinte, embora tenha sido sucessivamente intimado a fazê-lo.

Após a comprovação da origem – o que não ocorreu, ainda restaria a esta fiscalização a análise da natureza dos depósitos recebidos (se tributáveis ou não).”

Dispõe o artigo 42 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com a redação dada pela Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002:

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

Note-se que a leitura do *caput* do art. 42 revela que o legislador estabeleceu uma presunção legal de omissão de receitas ou rendimentos quando o contribuinte, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos depositados em contas de depósitos ou de investimentos.

Assim, adoto o entendimento do *a quo*, da lavra da ilustre Conselheira Luciana Mattos, *verbis*:

Assim, o deslinde da controvérsia passa, necessariamente, pelo entendimento do que seja comprovar “a origem dos recursos utilizados nessas operações”, condição necessária para desfazer a presunção legal de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos de origem não comprovada.

A Fiscalização, em regra, interpreta o vocábulo “origem” de maneira abrangente, entendendo que a origem abarca a necessidade de se comprovar também a causa ou motivação da operação, sendo irrelevante o aspecto temporal da comprovação (por isso a fiscalização entendeu que era indispensável a apresentação dos contratos de prestação de serviços firmados com os supostos adquirentes dos precatórios).

Nesse diapasão, seja na fase anterior à autuação, seja na fase do contencioso administrativo, não bastaria comprovar a mera origem dos depósitos bancários, com informação de quem seria o depositante e a motivação abstrata do depósito, mas seria necessário, ainda, comprovar, documentalmente, tanto quem fez o depósito bancário, quanto a motivação da operação, para então ser afastada a presunção legal. Vale ressaltar ainda que, a jurisprudência deste E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF adota entendimento de que na fase do procedimento fiscal, antes da constituição do crédito tributário, basta a comprovação da origem dos depósitos bancários, sem

necessidade de comprovação de que os valores depositados não estão no campo de incidência do imposto de renda.

Nessa linha de raciocínio, data máxima vênia, caberia à Autoridade fiscal, após a comprovação da origem dos depósitos bancários, intimar os depositantes para que estes declinassem a causa ou a motivação da operação. A partir daí, se fosse o caso, submeter-se-iam os valores depositados às normas previstas no art. 42 da Lei nº 9.430/1996 e seus §§. Nesse sentido, o seguinte precedente:

COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS TRAZIDA NA FASE DA AUTUAÇÃO. AUSÊNCIA DE INVESTIGAÇÃO DOS DEPOSITANTES PELA FISCALIZAÇÃO. DESNECESSIDADE DA COMPROVAÇÃO DA CAUSA DOS DEPÓSITOS E DA EVENTUAL TRIBUTAÇÃO DESSES VALORES. NÃO APERFEIÇOAMENTO DA PRESUNÇÃO DO ART. 42 DA LEI Nº 9.430/1996.

Comprovada a origem dos depósitos bancários, caberá a fiscalização aprofundar a investigação para submetê-los, se for o caso, às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos, na forma do art. 42, § 2º, da Lei nº 9.430, de 1996. Não se pode, simplesmente, ancorar-se na presunção do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, obrigando o contribuinte a comprovar a causa da operação, e se esta foi tributada. Conhecendo a origem dos depósitos, inviável a manutenção da presunção de rendimentos com fulcro no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996. (Acórdão nº 2202002.199 da 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, de 21 de fevereiro de 2013).

Noutro giro, se o contribuinte fizer a prova da origem após a autuação, na fase do contencioso administrativo, a presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/1996 somente seria elidida se ele comprovasse, também, que os valores não eram tributáveis.

Ou seja, transposta a fase da autuação, sem comprovação da origem dos depósitos bancários, os contribuintes deveriam sofrer o ônus da presunção legal, a qual somente poderia ser afastada se o contribuinte comprovasse, iniludivelmente, que os depósitos bancários têm origem em eventos fora do campo da tributação do imposto sobre a renda.

Nesse sentido, o seguinte precedente:

COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS TRAZIDA NA FASE DA IMPUGNAÇÃO OU RECURSO VOLUNTÁRIO – NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DA CAUSA OU NATUREZA DOS DEPÓSITOS E DA EVENTUAL TRIBUTAÇÃO DESSES VALORES INEXISTÊNCIA – HIGIDEZ DA OMISSÃO DE RENDIMENTOS CARACTERIZADA PELOS DEPÓSITOS BANCÁRIOS

Caso o contribuinte faça a prova da origem dos depósitos após a fase da autuação, ou seja, na impugnação ou no recurso voluntário, a presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/96 somente será afastada se o contribuinte comprovar que os depósitos não deveriam ser ordinariamente tributados, pois, na fase recursal, a autoridade autuante não poderá efetuar a reclassificação dos rendimentos, como determinado pelo art. 42, § 2º, da Lei nº 9.430/96.

Transposta a fase da autuação, sem comprovação da origem dos depósitos bancários, o contribuinte deve sofrer o ônus da presunção legal, a qual somente poderá ser afastada se o contribuinte comprovar, iniludivelmente, que os depósitos bancários têm origem em eventos fora do campo da tributação do imposto de renda. Recurso voluntário negado. (Acórdão nº 10617.093, da extinta Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, de 8 de outubro de 2008).

A razão deste entendimento é óbvia: a possibilidade de comprovação exclusiva da origem na fase contenciosa tornaria inócua a presunção legal do art. 42 da Lei nº 9.430/1996. É que os contribuintes esperariam a autuação e, em sede de contencioso administrativo, afastariam a presunção de omissão de rendimentos tão somente com a comprovação da origem dos depósitos, sem a necessidade de se comprovar que os rendimentos estariam fora do campo da tributação. Assim, acredita-se ser mais razoável o entendimento esposado pela jurisprudência administrativa, em detrimento do entendimento ainda prevalente na Fiscalização da RFB.

Entretanto, apresentados os documentos que em tese comprovam a origem dos depósitos bancários no curso do procedimento fiscal, ou seja, antes da constituição do crédito tributário, caberia à Fiscalização aprofundar a investigação para submetê-los, se for o caso, às normas previstas no art. 42 da Lei nº 9.430/1996, contudo, isso não foi feito.

Sobre a omissão de receitas caracterizada pela ausência de comprovação da origem de depósitos bancários mantidos em instituição financeira, os art. 287 (cujo caput foi usado como fundamento legal da presente autuação) e o artigo 288 do Decreto nº 3.000/1999, dispõem :

Art. 287. Caracterizam-se também como omissão de receita os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42).

§ 1º O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42, § 1º).

§ 2º Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo do imposto a que

estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42, § 2º).

§ 3º Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualizadamente, observado que não serão considerados os decorrentes de transferência de outras contas da própria pessoa jurídica (Lei nº 9.430, de 1996, art. 42, § 3º, inciso I).

Art. 288. Verificada a omissão de receita, a autoridade determinará o valor do imposto e do adicional a serem lançados de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período de apuração a que corresponder a omissão (Lei nº 9.249, de 1995, art. 24).

O suporte fático da autuação são depósitos ou créditos bancários de origem não comprovada. Na presunção em análise, o nexó lógico e causal entre o fato conhecido (créditos bancários sem origem comprovada ou não levados à tributação) e o fato desconhecido (receitas auferidas) são estabelecidos pela lei. À autoridade fiscal compete demonstrar adequada e cuidadosamente o suporte fático da hipótese legal presuntiva (por ex., transferências entre contas de mesma titularidade, que não compõem aquele suporte fático), e intimar o contribuinte para que ele esclareça os depósitos bancários e comprove sua origem.

Daí se cuidar de presunção legal de omissão de rendimentos, ilidível diante de contraprova do contribuinte (inversão do ônus da prova).

Como se vê, a fiscalização preferiu autuar com base no caput do art. 287, supratranscrito, a aprofundar investigação e, se fosse o caso, autuar nos termos dos seus parágrafos, rejeitando em bloco os documentos apresentados pelo contribuinte, documentos estes que alcançam 26 volumes.

No caso dos autos, se está diante de vícios prévios ao lançamento que impediram a formação da presunção de omissão de receita. E sem presunção de omissão de receita não há lançamento válido, não por questão de vício atinente à forma, mas sim por inexistência de infração. Aqui a infração só estaria presente se caracterizada, de forma válida, a presunção de omissão de receita, o que não ocorreu.

A jurisprudência do CARF é uníssona nesse sentido, a saber:

IRPF LANÇAMENTO COM BASE EM DEPÓSITOS BANCÁRIOS COMPROVAÇÃO DA ORIGEM DOS RECURSOS INSUBSISTÊNCIA DA PRESUNÇÃO LEGAL

Não subsiste a presunção legal de omissão de rendimentos baseada em depósitos bancários de origem não comprovada quando o contribuinte comprova a origem dos recursos depositados/creditados na conta bancária, entendendo-se por origem a procedência desses recursos, sem se cogitar da natureza da operação que ensejou o creditamento na conta bancária do contribuinte. Poderá o Fazenda, nesse caso,

proceder ao lançamento com base na legislação específica, se for o caso. (Acórdão 10420.448,

Quarta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes)
OMISSÃO DE RENDIMENTOS VARIAÇÃO PATRIMONIAL A DESCOBERTO PROVA DOCUMENTAL CONTRAPROVA DE INVALIDADE PELA FAZENDA NACIONAL

Se o Contribuinte trouxe aos autos documentação, evidenciando a realização de negócio jurídico, justificador de origem de recursos, a sua idoneidade e validade somente pode ser elidida por contraprova da Fazenda, o que não remanesceu demonstrado, eis que a presunção legal invocada é relativa, e que foi afastada por documentos válidos e não invalidados material e formalmente, seja em seus requisitos intrínsecos, seja em seus requisitos extrínsecos. Portanto, é de se considerar a documentação juntada para efeito de computar o valor nele consignado na variação patrimonial apurada, com resultado na autuação fiscal examinada. (Acórdão 10613624, Sexta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes)

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF

Exercício: 2005, 2006, 2007

IRPF. OMISSÃO. DEPÓSITOS BANCÁRIOS. COMPROVAÇÃO DA ORIGEM. PROCEDIMENTO FISCAL QUE DEIXOU DE ESGOTAR A NECESSÁRIA INVESTIGAÇÃO DA ORIGEM DOS DEPÓSITOS EFETUADOS NAS CONTAS DO CONTRIBUINTE IMPOSSIBILIDADE DE UTILIZAÇÃO DE PRESUNÇÃO.

*A despeito de a presunção contida no art. 42 da Lei nº 9.430/96 ser uma presunção legal, que traz para o contribuinte a obrigação de demonstrar a origem dos depósitos efetuados em suas contas, é certo que ela não exime a autoridade fiscal de proceder às investigações que estejam ao seu alcance no sentido de aprofundar e aprimorar o trabalho de fiscalização. **Quando o contribuinte traz indícios de que os depósitos efetuados em suas contas têm origem em atividade comercial, cabe à autoridade autuante diligenciar no sentido de buscar a natureza destes pagamentos, sob pena de não se aperfeiçoar a presunção do art. 42 da Lei nº 9.430/96. (Acórdão 210202.082 –2ª Seção 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária)***

Em resposta a autoridade diligenciante apenas advoga a presunção absoluta dos termos da autuação (“Decerto, todos os documentos apresentados no curso da fase investigatória foram analisados”), sem, novamente, produzir análise conforme prescrita pela resolução em comento, limitando-se a apontar que, uma nova análise da documentação com o escopo de confrontar individualmente os documentos apresentados pela Recorrente equiparar-se-ia a um segundo exame o que vetado pelo artigo 906 do vigente Regulamento do Imposto de Renda (Decreto nº 3.000/1999), mas não somente isso, implicaria, igualmente, na modificação dos fundamentos da autuação, o que

é defeso nesse momento processual, porque não se pode condescender que o trabalho fiscal da autuação seja complementado ou aperfeiçoado pela autoridade julgadora ou em diligência. O que se observa da Informação Fiscal – proferida em duas páginas às fls. 75.084/75.085 é que a própria autoridade diligenciante confirma a impossibilidade de suprir essa lacuna.

No ordenamento pátrio a motivação dos atos administrativos sempre foi obrigatória, ou como pressuposto de existência, ou como requisito de validade. Além das expressas disposições em lei, também a doutrina ensina que a falta de congruência entre a situação fática anterior à prática do ato e seu resultado, invalidado por completo. Constrói-se, assim, a teoria dos motivos determinantes. No magistério de Hely Lopes Meirelles, “tais motivos é que determinam e justificam a realização do ato, e, por isso mesmo, deve haver perfeita correspondência entre eles e a realidade” (Manual de Direito Administrativo, José dos Santos Carvalho Filho, Editora Lumen Juris, 1999, p. 81.).

Quando, em exames posteriores, diligências ou perícias, realizadas no curso do processo, forem verificadas incorreções, omissões ou inexatidões de que resultem agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, deve ser lavrado auto de infração ou emitida notificação de lançamento complementar devolvendo-se, ao sujeito passivo, prazo para impugnação no concernente à matéria modificada, por força do que determina o § 3º do art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972, com redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748, de 1993.

Uma vez notificado do lançamento não pode a autoridade alterá-lo. Trata-se de vício material do lançamento porque a autoridade lançadora não demonstrou/descreveu de forma clara e precisa os fatos/motivos que a levaram a lavrar a notificação fiscal e/ou auto de infração. Guarda relação com o conteúdo do ato administrativo, pressupostos intrínsecos do lançamento.

Destarte, o artigo 142 do Código Tributário Nacional, ao atribuir a competência privativa do lançamento a autoridade administrativa, igualmente, exige que nessa atividade o fiscal autuante descreva e comprove a ocorrência do fato gerador do tributo lançado, identificando perfeitamente o sujeito passivo, como segue:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

No mesmo sentido, o artigo 50 da Lei nº 9.784/1999 estabelece que os atos administrativos devem conter motivação clara, explícita e congruente, sob pena de nulidade.

Note-se que o erro na construção do lançamento acarreta vício insanável do lançamento, razão pela qual devem ser canceladas as exigências delas decorrentes.

Nesse sentido, tenho que a infração de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos bancários de origem não comprovada é nula por vício material intrínseco ao lançamento, quer por conta da precariedade da motivação, quer pela falta do aprofundamento da investigação que poderia implicar em autuação não mais por conta da presunção do art. 42 da Lei nº 9.430, de 1996, mas em decorrência de possível lançamento de imposto suplementar na forma do art. 42, § 2º, da Lei nº 9.430, de 1996.

E ao assim fazê-lo, o ato de lançamento acabou maculado de nulidade por vício material, em razão da clara deficiência na sua motivação, intrínseco a todos os atos administrativos.

Outrossim, NEGOU PROVIMENTO ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

(Assinado digitalmente)

Patrícia da Silva

Voto Vencedor

Conselheiro Pedro Paulo Pereira Barbosa - Redator designado.

Divergi da Relatora, inicialmente, quanto ao conhecimento do recurso. Entendeu a relatora que não havia similitude fática entre os acórdãos recorridos e paradigma. Compulsando os julgados, todavia, chego a conclusão diversa. Vejamos.

Inicialmente, registre-se que a divergência apontada no recurso é quanto ao sentido e alcance do termo “origem” referido no art. 42 da Lei nº 9.430, de 1.996, se apenas procedência ou se, também, natureza da operação que deu ensejo ao crédito. Tanto o recorrido quanto os paradigma tratam de lançamento com base em depósitos bancários e da apreciação, no caso concreto, da comprovação ou não das origens dos depósitos. O acórdão recorrido concluiu que houve comprovação das origens dos recursos, entendendo essa como a procedência apenas, e não como a natureza da operação que ensejou o crédito, era suficiente para elidir a presunção. Veja-se os seguintes trechos do julgado.

Assim, o deslinde da controvérsia passa, necessariamente, pelo entendimento do que seja comprovar “a origem dos recursos utilizados nessas operações”, condição necessária para desfazer a presunção legal de omissão de rendimentos caracterizada por depósitos de origem não comprovada.

[...}

Vale ressaltar ainda que, a jurisprudência deste E. Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF adota entendimento de que na fase do procedimento fiscal, antes da constituição do crédito tributário, basta a comprovação da origem dos depósitos bancários, sem necessidade de comprovação de que os valores depositados não estão no campo de incidência do imposto de renda.

Nessa linha de raciocínio, data máxima vênia, caberia à Autoridade fiscal, após a comprovação da origem dos depósitos bancários, intimar os depositantes para que estes declinassem a causa ou a motivação da operação. A partir daí, se fosse o caso, submeter-se-iam os valores depositados às normas previstas no art. 42 da Lei nº 9.430/1996 e seus §§. Nesse sentido, o seguinte precedente:

Já os paradigmas adotaram posição oposta, no sentido de que, por origem deve-se entender não apenas a procedência, mas, também, a natureza da operação, ou causa do crédito. Veja-se, por exemplo, o seguinte trecho do voto condutor acórdão 9202-005.243:

*Quanto à aplicação do referido dispositivo, adoto posicionamento bastante restritivo no que diz respeito à comprovação capaz de elidir a aplicação da presunção, que, para tal fim, deve ser feita de forma individualizada, com correspondência de datas e valores e através de documentação hábil e idônea que comprove **não só a procedência, mas a origem dos recursos, aqui abrangida sua natureza.***

*Mais detalhadamente a propósito, é cediço que, a partir de 1997, a Lei nº 9.430, de 27 de dezembro 1996, em seu art. 42 e parágrafos, estabeleceu uma **presunção legal** (g.n.) de omissão de rendimentos, autorizando o lançamento do imposto correspondente, sempre que o **títular da conta bancária, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprovasse, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos creditados em sua conta de depósito ou de investimento.***

Portanto, em relação à matéria objeto do recurso – interpretação dos sentido do termo ‘origem’ – é patente a similitude fática entre os julgados, bem como devidamente demonstrada a divergência.

É importante ressaltar que diferenças entre um e outro processo quanto a determinados aspectos não desnatura a divergência entre os julgados, vez que para tal basta a configuração da similitude fática e não a perfeita identidade. É suficiente que seja demonstrado que, em relação ao tema debatido, haja divergência de entendimento e, no caso, esta é patente.

Conheço, pois, do recurso.

Quanto ao mérito, insurge-se a Fazenda Nacional contra a declaração da nulidade do lançamento. Sustenta a Fazenda Nacional, em síntese, que, não tendo restado comprovadas as origens dos depósitos bancários, a Fiscalização poderia, como fez, realizar o lançamento com fundamento no art. 42, da lei nº 9.430, de 1.996.

Inicialmente, entendo que nem todo defeito do lançamento enseja sua nulidade; que o lançamento pode ser alterado em razão da impugnação do sujeito passivo. Assim, admitindo-se apenas para argumentar que o contribuinte tivesse comprovado, no curso

da fiscalização, as origens de parte ou da totalidade dos depósitos, caberia à autoridade julgadora simplesmente afastar a exigência, no todo ou em parte, mediante a apreciação do mérito.

Lembro que o art. 145 do CTN expressamente prevê a possibilidade de alteração do lançamento em razão de impugnação do sujeito passivo. Vejamos:

Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

I - impugnação do sujeito passivo;

II - recurso de ofício;

III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149.

Portanto, na hipótese de a autoridade julgadora, atendendo ao apelo do sujeito passivo, reconhecer razão a esse apelo, no caso de que parte ou a totalidade dos depósitos tiveram suas origens comprovadas, deveria afastar a exigência em relação aos depósitos que tiveram essas origens comprovadas.

Mas não foi isso que fez o Colegiado *a quo*. A meu ver, *data vênia*, confundindo os conceitos e nulidade e anulabilidade, sem examinar o mérito das questões suscitadas na defesa, optou por, genericamente, declarar a invalidade do lançamento.

Não bastasse isso, a premissa do recorrido, de que os depósitos tiveram suas origens comprovadas não se verifica. O Recorrido acolheu como verdadeira a alegação da defesa de que os depósitos tiveram origem nas operações de compra e venda de precatórios, porém, compulsando os documentos apresentados, constata-se que, embora seja certo que o contribuinte opere nesse mercado, não há comprovação, de forma individualizada, de que os créditos tiveram essas origens.

O fato de o contribuinte exercer determinada atividade não pode ser aceita como comprovação de que a origem de sua movimentação financeira decorre necessariamente dessa atividade, pela simples razão de que, salvo em situações muito particulares, todo contribuinte exerce alguma atividade. E, o caso, vale repetir, embora haja prova de que, de fato, o contribuinte exerce a atividade de advogado relacionado a operações de compra de precatórios, não logrou comprovar, de forma individualizada, as origens dos depósitos, seja no sentido da procedência, seja no sentido de causa desses depósitos.

E registre-se que, embora o acórdão recorrido afirme que os depósitos decorreriam da compra e venda de precatórios, não demonstrou a efetividade dessa comprovação, vale dizer, não indicou a relação entre os depósitos e as alegadas origens. Simplesmente aceitou como verdadeira a alegação da defesa sobre a suposta origem.

É interessante ressaltar que, embora o contribuinte (no caso, o cônjuge) afirme que atua na atividade de compra e venda de precatório, os documentos carreados aos autos apontam que este atua, em verdade, como representante legal de cedentes de precatórios. Veja-se, por exemplo, o Contrato de Cessão de Direito Creditórios de e-fls. 1.124 a 1.126, onde Rogério Mauro D'Ávila (cônjuge da ora recorrente) aparece como procurador do cedente; e às fls. 1,194 consta recibo em que os cedentes atestam ter recebido do Sr. Rogério D'Ávila valor

correspondente à cessão dos precatórios. Mas não consta dos autos, pelo menos não em relação à totalidade ou mesmo maioria dos depósitos, comprovante que vincule os créditos em sua conta ao recebimento de precatórios.

Penso, portanto, que caberia à autoridade julgadora, se entendia comprovadas as origens dos depósitos, apreciar essas provas e fundamentar a decisão apontando as alegadas origens. Não é o caso, como dito acima, de nulidade do lançamento.

Como, em razão da declaração de nulidade, não foi apreciado o mérito do lançamento quanto à efetiva comprovação ou não das origens dos depósitos bancários, é o caso de, afastada a nulidade, devolver os autos à instância *a quo* para exame do mérito.

Ante o exposto, conheço do recurso e, no mérito, dou provimento ao recurso da Fazenda Nacional para afastar a nulidade, devendo os autos retornarem à instância de origem para exame das demais questões do recurso voluntário.

Assinado digitalmente

Pedro Paulo Pereira Barbosa